



UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA

CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS

DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS

LUCIDARC ROSENDO DA SILVA

A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO:
VIABILIDADE CONSTITUCIONAL DA INCLUSÃO DO INSTITUTO NA LEI DE
EXECUÇÃO FISCAL.

SANTA RITA – PB

2019

LUCIDARC ROSENDO DA SILVA

A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO:
VIABILIDADE CONSTITUCIONAL DA INCLUSÃO DO INSTITUTO NA LEI DE
EXECUÇÕES FISCAIS

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito do Departamento de Ciências Jurídicas da Universidade Federal da Paraíba, como exigência parcial para obtenção de título de Bacharelado em Direito. Área de concentração: Direito Tributário e Direito Constitucional.

Orientador: Professor M.e Waldemar de A. Aranha Neto.

SANTA RITA – PB

2019

Catálogo na publicação
Seção de Catalogação e Classificação

S586p Silva, Lucidarc Rosendo da.

A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO DIREITO TRIBUTÁRIO
BRASILEIRO: A VIABILIDADE CONSTITUCIONAL DA INCLUSÃO DO
INSTITUTO NA LEI DE EXECUÇÃO FISCAL / Lucidarc Rosendo
da Silva. - Santa Rita, 2019.

73 f.

Monografia (Graduação) - UFPB/DCJ/SANTA RITA.

1.Prescrição Intercorrente. Execução Fiscal. I. Título

UFPB/CCJ

LUCIDARC ROSENDO DA SILVA

**A PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO:
VIABILIDADE CONSTITUCIONAL DA INCLUSÃO DO INSTITUTO NA LEI DE
EXECUÇÕES FISCAIS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao
Curso de Direito do Departamento de Ciências
Jurídicas da Universidade Federal da Paraíba, como
exigência parcial para obtenção de título de
Bacharelado em Direito. Área de concentração:
Direito Tributário e Direito Constitucional.

Orientador: Professor M.e Waldemar de A. Aranha
Neto.

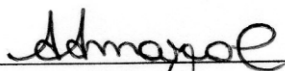
Banca Examinadora:

Data de Aprovação: 07/05/2019



Prof. M.e Waldemar de A. Aranha Neto.

(Orientador- Universidade Federal da Paraíba-UFPB)



Prof.ª M.ª Andrea Costa do Amaral Motta.

(Examinadora- Universidade Federal da Paraíba-UFPB)



Prof. M.e Alex Taveira dos Santos

(Examinador- Universidade Federal da Paraíba-UFPB)

Dedico esse trabalho científico ao Deus Eterno, pelo dom da vida e aos meus pais, Francisco Rozendo e Gasparina Ribeiro pelo o amor e cuidado a mim dispensado. Ao meu querido Sogra, in memoriam, Francisco Floriano e a minha doce sogra, Terezinha Cardoso por ter confiado em mim e aceito-me na família. A minha esposa, amiga e companheira de todas as horas, por todo carinho, amor e dedicação que nunca deixou faltar. Aos meus queridos filhos, Lucidarc Júnior e Victhória Rebeka, vocês são a minha riqueza neste mundo. Enfim, a todos vocês meu muitíssimo obrigado.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente quero agradecer ao meu professor orientador, Waldemar Aranha Neto, pela dedicação, presteza e compreensão nesta jornada de final de curso, muito obrigado.

Em seguida sou muito grato a Universidade Federal da Paraíba (UFPB) por ter me aceito como aluno e ter me proporcionado momentos maravilhosos em sala de aula.

Sou grato ao excelente corpo docente que compõe ou que já compôs os quadros da UFPB e que foram responsáveis por essa vitória, bem como quero expressar minha gratidão pelos servidores administrativos de um modo geral, pelo carinho e profissionalismo.

Aos colegas de vários períodos que passei, principalmente, a Andrea de Paula e Amanda Paulino, muito aprendi com vocês, minha gratidão a todos.

Aos meus irmãos, que tanto amo: Luciano Rozendo, in memoriam; Lucineide Rosendo; Luciene Rozendo; Laércio Rozendo; Lailson Rozendo e Lenilson Rozendo, vocês são bênçãos em minha vida.

Meus agradecimentos as minhas cunhadas Elizabeth Pontes, Joice Rozendo vocês são muito importantes em minha vida.

Aos meus cunhados José Campos, Élio Cardoso, Paulinho, Arimateia, Telma Cardoso, Djailson e Neto Cardoso vocês são especiais em minha vida.

Aos amigos e colegas de trabalho que compõem a Superintendência de Mobilidade Urbana de João Pessoa, que Deus continue abençoando e guardando a todos.

Aos meus estimados amigos Roberto, Marcos, Vera Dionísio, Edilson Bola e Elias Pereira (primo e amigo), vocês são muito importantes em minha vida.

A todos meus sobrinhos, primos, tios e tias, que compõem a minha maravilhosa e abençoada família, que o Eterno Pai continue abençoando todos vocês.

Sou grato também aos amigos e irmãos em Cristo, Etienne Simplício, ao pastor Edinaldo Careca, Vânia Lima e a irmã Luzinete Simplício, que o Deus Eterno derrame bênçãos sem medidas sobre vocês.

Enfim, sou grato a todos que direto ou indiretamente contribuíram para este momento especial em minha vida, só tenho que agradecer e desejar a todos prosperidade saúde e paz sempre.

“Só há duas coisas certas na vida: a morte e os impostos”

(Samuel Johnson)

RESUMO

Tendo em conta a relevância para garantir a segurança jurídica e pacificação social nas relações tributárias entre o Fisco e o contribuinte em débito, uma vez que o instituto investigado põe fim a execuções infrutíferas, já que não podem existir processos *ad eternum*. Assim, faz-se necessário verificar na presente pesquisa sobre a viabilidade constitucional da prescrição intercorrente no Direito Tributário Brasileiro, a fim de avaliar a constitucionalidade do instituto na seara das execuções fiscais. Para tanto, é fundamental desenvolver uma análise breve do instituto da prescrição, descrevendo as controvérsias doutrinárias e jurisprudenciais que circundam o instituto da prescrição intercorrente na execução fiscal e realizar um estudo pormenorizado da constitucionalidade do instituto no âmbito do processo de execuções fiscais. Realiza-se, então, uma pesquisa utilizando o método de abordagem dedutivo interpretativo, pois permite uma abrangência maior do conteúdo investigado, permitindo chegar com bastante precisão a uma particularidade da premissa maior. Sendo assim, foi elaborado um estudo qualitativo nas bibliografias relevantes, nas jurisprudências dos Tribunais Superiores, na Rede Mundial de Computadores, em documentos diversos relacionados ao assunto em questão, em revistas e pareceres pertinentes ao tema analisado, bem como em teses, artigos e trabalhos acadêmicos apropriados ao objeto examinado. Diante disso, verifica-se que a prescrição intercorrente é matéria proeminentemente processual e, portanto, pode ser disciplinada por intermédio de lei ordinária em conformidade com o Texto Maior. Além do que, é matéria cognoscível do magistrado, podendo ser reconhecida e decretada de ofício em alguns casos excepcionais, o que impõe a constatação de que não existe nenhum vício procedimental nos requisitos de validade Constitucional em relação ao tema estudado. Portanto, fica claro que não há violação de procedimento a fonte primária de todo ornamento jurídico pátrio em relação ao disciplinamento da prescrição intercorrente no âmbito das execuções fiscais, por intermédio de lei ordinária.

Palavras-chave: Prescrição Intercorrente. Execução Fiscal. Constitucionalidade. Direito Tributário. Segurança Jurídica.

ABSTRACT

Taking into account the relevance to ensure legal certainty and social peace in the tax relations between the Treasury and the taxpayer in debt, once the investigated system puts an end to fruitless tax executions, since there can be no eternal lawsuits. Thus, it is necessary to verify in the present research about the constitutional feasibility of intercurrent prescription in the Brazilian Tax Law, in order to evaluate the constitutionality of the system in the area of the tax executions. Therefore, it is fundamental to develop a brief analysis of the prescription system. To describe the controversies over the doctrine and legal precedents that surround the system of intercurrent prescription in the tax execution and to make a detailed study of the constitutionality of the system in the field of the tax execution process. A research using the method of deductive interpretive approach is used, because it allows a greater comprehensiveness of the investigated content, allowing to reach with a certain precision a particularity of the greater premise. Thus, a qualitative study was made in relevant bibliographies, in legal precedents of Superior Courts, in the World Wide Web, in several documents related to the subject, in magazines and opinions regarding the subject analyzed and in theses and academic articles appropriate to the examined object.

Thence, it is noticed that intercurrent prescription is a prominently procedural matter and it is able of being disciplined by ordinary law in accordance with the Highest Law.

Besides that, it is a knowable matter of the judge, and it may be recognized and decreed ex officio in some exceptional cases, which imposes the verification that there is no procedural defect in the requirements of Constitutional validity in relation to the subject studied. Therefore, it is clear that there is no procedure violation of primary source of all national legal order, in relation to the disciplining of intercurrent prescription in the scope of tax executions by means of ordinary law.

Keywords: Intercurrent prescription. Tax execution. Constitutionality. Tax law. Legal Certainty.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 NOÇÕES GERAIS SOBRE O INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO	14
2.1 Panorama histórico do instituto da prescrição	14
2.2 Prescrição: Conceito, Ordem Social e Pressupostos	16
2.3 Considerações acerca da prescrição do crédito tributário	20
2.4 Termo <i>a quo</i> para contagem do quinquênio prescricional	21
3. CONTROVÉRSIAS DOUTRINÁRIA E JURISPRUDENCIAL REFERENTE AO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL.....	27
3.1 Conceito de prescrição intercorrente na fase de execução fiscal	28
3.2 Normas gerais em direito tributário: exigência de lei complementar.	29
3.3 Argumentos favoráveis a constitucionalidade da prescrição intercorrente na execução fiscal	32
3.4 Argumentos contrários à constitucionalidade do instituto da prescrição intercorrente na execução fiscal.....	34
3.5 Posicionamento jurisprudencial do STF e STJ em relação à prescrição intercorrente na execução fiscal.....	36
3.6 Teses recentes desenvolvidas pelo STJ, em sede de recurso repetitivo, sobre a aplicabilidade da prescrição intercorrente no âmbito das execuções fiscais.	44
4. DA CONSTITUCIONALIDADE DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL	49
4.1 Princípios constitucionais norteadores	52
4.2 Princípios orientadores do processo de execução	55
4.3 Alteração da lei de execução fiscal realizada pela lei nº 11.051/2004	57
4.4 Harmonização entre o art. 146, III, b da CF/1988 com o art. 40 § 4º da lei nº 6830/1980-LEF.....	59
4.5 Análise entre o art. 40 §§ 2º e 4º da LEF e o art. 174 § único, I do CTN.	61
4.6 Consolidação do instituto da prescrição intercorrência no Código de Processo Civil de 2015.....	62
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	65
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	68

1 INTRODUÇÃO

A viabilidade constitucional do instituto da Prescrição Intercorrente no Direito Tributário Brasileiro merece ser minuciosamente estudado, haja vista, a imensa relevância do instituto para desafogar os escaninhos do Judiciário repletos de ações fiscais, pois conforme o relatório intitulado *Justiça em Números* (CNJ, 2018), publicou recentemente que tradicionalmente as execuções fiscais têm sido apontadas como a principal causa de morosidade do poder Judiciário. Assim, consta no relatório que cerca de 39% do total de processos pendentes no Judiciário são de execuções fiscais e que esse número vem crescendo a cada ano. Em 2017 as execuções fiscais pendentes totalizaram 31,2 milhões de processos paralisados.

Dessa forma, o reconhecimento e decretação pelo magistrado do instituto ora estudado no curso das execuções fiscais é fundamental, uma vez que processos paralisados há muitos anos que não exista nenhuma perspectiva de sucesso na execução podem ser arquivados definitivamente. Isso possibilita que o Fisco direcionem os esforços para execuções fiscais cujas chances de sucesso sejam maiores. Por outro lado, o Judiciário desafogará seu acervo de processos de execução frustradas, podendo respirar e dedica-se a outras demandas. Ademais, o instituto da prescrição intercorrente funda-se na paz social e segurança jurídica, proporcionando tranquilidade nas relações entre o Estado arrecadador e os contribuintes insolventes, pois sendo assim o devedor ficará seguro contra futuras ações de cobranças ou retaliações administrativas contra dívidas já prescritas.

Nesse sentido, devido à relevância do instituto para todos os envolvidos no litígio, inclusive sendo de interesse geral da sociedade por um termo final nas demandas, haja vista, existirem outras questões sociais que merecem atenção dos órgãos julgadores do Estado. Ademais, o instituto da prescrição intercorrente no Direito Tributário Brasileiro viabiliza a concretização de princípios expressos e implícitos na Constituição Federal, como a razoável duração do processo e segurança jurídica tão almejada nas relações processuais, entre outros.

Por outro lado, a aplicação desse regramento na seara das execuções fiscais por intermédio de lei ordinária gera um problema de ordem constitucional, devido à existência de conflito aparente de normas entre o instituto da Prescrição Intercorrente inaugurada pela Lei 11.051/2004 no art. 40 da Lei de Execuções Fiscais (Lei 6.830/1980) e a prescrição quinquenal prevista no artigo 174 do Código Tributário Nacional (Lei 5172/1966).

Esse conflito aparente surge na medida em que a inclusão do instituto da prescrição intercorrente foi realizada através de lei ordinária em outra lei ordinária, enquanto a

Constituição da República de 1988 reservou exclusividade à lei complementar para disciplinar regra geral em Direito Tributário, principalmente sobre prescrição. Sendo que no Brasil a lei que trata sobre essas regras gerais é o próprio CTN, que goza de status de lei complementar. Assim, surgem interpretações que leva a possível inconstitucionalidade por vício formal. Essas alegações suscitadas sobre a inconstitucionalidade do instituto da prescrição intercorrente, por vício formal, procedem?

Nesse sentido, o objeto geral do presente trabalho busca avaliar a constitucionalidade do instituto da Prescrição Intercorrente no Direito Tributário, focando na aplicabilidade da prescrição intercorrente na seara das execuções fiscais e sua conformidade com os parâmetros de constitucionalidade. Assim, possui o intuito de analisar a viabilidade constitucional do paragrafo quarto do art.40 da Lei de Execução Fiscal.

Para tanto, foram traçados alguns objetivos específicos que devem ser seguidos para alcançar o objeto geral do trabalho, realizando uma análise perfunctória do instituto da prescrição; as controvérsias doutrinárias e jurisprudenciais que circundam o instituto da prescrição intercorrente na execução fiscal e por fim, a constitucionalidade da prescrição intercorrente no âmbito do processo das execuções fiscais.

O trabalho parte da hipótese de que a inclusão do instituto da prescrição intercorrente por intermédio de lei ordinária no Direito Tributário Brasileiro, especificamente no processo executivo fiscal está plenamente em consonância com as exigências expressas na Constituição Federal de 1988. Portanto, a Lei 11.051/2004 ao adicionar o instituto mencionado na Lei de Execução Fiscal em nada violou as normas insculpidas na Lei Maior vigente.

Desse modo, para viabilizar a comprovação da hipótese será utilizado o método de abordagem dedutivo interpretativo, pois o trabalho parte da análise geral da prescrição (premissa maior) para o caso particular da aplicação da prescrição intercorrente nas execuções fiscais (premissa menor). Assim, será realizada uma pesquisa qualitativa ou análise de conteúdo nas bibliográficas relevantes, nas jurisprudências dos Tribunais Superiores (STF e STJ), na Rede Mundial de Computadores, em documentos diversos, bem como em revistas de grande circulação e outros trabalhos acadêmicos pertinentes ao tema explorado.

Assim, no segundo capítulo do trabalho serão analisados os aspectos gerais de maneira não aprofundada, realizando um exame panorâmico no desenvolvimento histórico do instituto da prescrição. Em seguida discorre-se sobre o conceito atual de prescrição adotado pelo Código Civil Brasileiro de 2002, sua relevância social e pressupostos existenciais do fenômeno Jurídico ora estudado. Ademais, será necessário pontuar algumas considerações

acerca da prescrição do crédito tributário, seu termo a quo para contagem do prazo quinquênio e causas eficientes que paralisam a exigibilidade do crédito tributário.

No terceiro capítulo, será descrito as controvérsias doutrinárias e jurisprudenciais que circundam o instituto da prescrição intercorrente na execução fiscal, conceituando o instituto da prescrição intercorrente na fase da execução fiscal. Assim como, o trabalho de pesquisa também examinará qual é a técnica legislativa disciplinadora aplicada preponderantemente no Direito Tributário e em que casos a Constituição Federal exigem a edição de lei complementar. Em seguida serão analisados os argumentos favoráveis mais relevantes referentes à constitucionalidade da prescrição intercorrente na execução fiscal, bem como quais são os argumentos contrários à constitucionalidade do instituto da prescrição intercorrente na execução fiscal. Logo em seguida, analisa-se o posicionamento jurisprudencial do STF e STJ em relação à prescrição intercorrente na execução fiscal e por fim, as teses recentes desenvolvidas pelo STJ sobre a aplicabilidade da prescrição intercorrente no âmbito das execuções fiscais.

No quarto capítulo, será necessário discorrer sobre a importância dos princípios constitucionais que norteiam a prescrição intercorrente, como o princípio da igualdade ou isonomia, princípio da razoável duração do processo, o princípio inquisitivo ou do impulso oficial e o princípio da segurança jurídica. Ademais, serão destacados alguns princípios orientadores do processo de execução, tal como: o princípio da disponibilidade, a necessidade de existência de um título executivo, o princípio da menor onerosidade da execução e o princípio da autonomia do processo. Também será analisada a alteração da lei de execução fiscal por intermédio da Lei nº 11.051/2004, buscando harmonia entre o art. 146, III, b da CF/1988, com o art. 40 da lei nº 6.830/1980-LEF. Por fim, o trabalho de pesquisa buscará sintonia entre o art. 40 §§ 2º e 4º da LEF com o art. 174 § único, I do CTN, assim como analisará a consolidação do instituto da prescrição intercorrência no Código de Processo Civil de 2015.

Portanto, depreende-se que os objetivos do trabalho foram alcançados e a pergunta desencadeada do problema foi respondida por ocasião da confirmação da hipótese defendida, restando certo que o disciplinamento da prescrição intercorrente nas execuções fiscais não viola preceitos expressos na Constituição Federal vigente, assim, não há nenhum vício de inconstitucionalidade formal na aplicação do instituto da prescrição intercorrente no processo de execução fiscal.

2 NOÇÕES GERAIS SOBRE O INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO

Para melhor compreensão do fenômeno da prescrição intercorrente no âmbito das execuções fiscais, faz-se necessário analisar os aspectos mais relevantes que norteiam o instituto da prescrição, como a etimologia do termo e seus elementos essenciais, mesmo que de forma superficial.

2.1 Panorama histórico do instituto da prescrição

O tempo desempenha relevância vital nas relações interpessoais na sociedade, sendo elemento de grande importância no âmbito do direito. Dessa maneira, funciona como um fato jurídico natural, sendo capaz de criar, modificar ou extinguir obrigações constituídas no plano da vivência social. Assim, o transcurso do tempo é fundamental para desencadear determinados institutos jurídicos, como a prescrição que, quando aliada a outros elementos se aperfeiçoa com o passar do tempo.

Esse vocábulo tem origem latina e transmite a ideia de que algo pode ser realizado ou exigido dentro de um limite temporal específico. Assim, a prescrição surge no contexto das fórmulas processuais utilizadas em Roma Antiga, haja vista, as demandas legítimas, na época, serem solucionadas através de um sistema legal conhecido como *Legis Actiones* (as ações), em que o juiz solucionava as questões trazidas pelas partes, oralmente.

Em seguida, houve uma tentativa de solucionar os problemas gerados pela *Legis Actiones*, antigo sistema oral, sendo inaugurada a *Lex Aebutia* que estabeleceu um novo sistema conhecido como “período formulário”, no qual o processo transcorria fazendo-se uso de um documento escrito onde era fixado o ponto litigioso, outorgando-se ao Juiz poder para condenar ou absolver o réu, conforme ficasse ou não provada à pretensão do autor.

Acerca do processo ou período formulário, Pugliese (1998 apud COSTA, 2012, p. 2) registra que:

O processo formulário romano teve início com a instituição do *praetor peregrinus* (242 a. C.), momento de passagem para o período pré-clássico, diante do qual se não podia postular *per legis actiones*, mas, sim, com regras correspondentes ao que posteriormente se chamou processo formulário ou *per formulas aut per concepta verba*. Esse processo formulário provavelmente já iniciara algumas décadas antes face ao *praetor urbanus*.

Assim, “o processo formulário” representou um grande avanço nas soluções das controvérsias privadas no Direito Romano, pois a partir desse momento o pretor romano começou a impor sua decisão às demandas conflituosas da sociedade. Segundo explica Alves (2018, p.261), as “fórmulas” era um sistema procedimental estabelecido entre o julgador e as partes, servindo de modelo para que, no caso concreto, com as adaptações e modificações que se fizessem necessárias, fosse redigido o documento em que era fixado o objeto da demanda a ser julgada, dividindo-se em: *Demonstratio*, *Intentio*, *Adiudicatio* e *Condemnatio*. O mesmo autor assinala ainda que, a pedido das partes, seria possível inserir pontos acessórios (*adiunctiones*) ao formulário, onde poderia constar a *praescriptio*, fenômeno atribuído pela doutrina como à origem da prescrição.

Desse modo, assevera Amelotti (1958 apud COSTA, 2012, p.3) que a *Cognitio Extra Ordinem*, a prescrição encontrou um terreno mais favorável de desenvolvimento, assumindo o amplo e atécnico significado de objeção levantada pelo réu em sua defesa, correspondendo a *exceptio formularia*. Assim, observa-se que a prescrição remonta a mais alta antiguidade conhecida por todos os povos que se regeram pelo direito escrito. No entanto, apenas nos tempos de Justiniano (imperador de Roma e jurisconsulto) a prescrição tomou a forma pela qual vigora no direito positivo moderno.

Vale frisar, conforme lecionada Alves (2018), que a perpetuidade era marca característica do direito romano primitivo, onde o interessado poderia pleitear um direito a qualquer tempo (as ações eram perpétuas). Entretanto, quando a segurança nas relações jurídicas passou a ser uma exigência no Direito Romano, houve a necessidade de delimitar um tempo para a proposição das ações.

Nesse sentido, mesmo diante de algumas divergências, o instituto da prescrição e suas funções, características principais e fundamentos tiveram origem no Direito Romano antigo. Rodrigues (2018) salienta que desde seu surgimento, a prescrição já se revestia de seus dois requisitos básicos, quais sejam: a inércia do titular do direito em não exigir a reparação do ofensor e o transcurso do lapso temporal.

Após um prazo específico predeterminado, o réu poderia alegar a chamada exceção de *praescriptio temporis*, considerada hipótese de carência de ação por parte do autor por não ter ajuizado em tempo hábil a demanda (RODRIGUES, 2018). Corroborando com o exposto, Diniz (2018, p. 342) elucida que no Direito Romano:

O termo *praescriptio* originalmente era aplicado para designar a extinção da ação reivindicatória, pela longa duração da posse; tratava-se da *praescriptio longissimi temporis* e para indicar a aquisição da propriedade, em razão do relevante papel

desempenhado pelo longo tempo, caso em que se tinha *a praescriptio longi temporis*. Assim, no direito romano, sob o mesmo vocábulo, surgiram duas instituições jurídicas, que partem dos mesmos elementos: ação prolongada do tempo e inércia do titular. A prescrição, que tinha caráter geral, destinada a extinguir as ações, e o usucapião, que constituía meio aquisitivo do domínio.

Em suma, pode-se afirmar que consoante ao Direito Romano, o instituto da prescrição foi criado e introduzido com vistas ao bem público, para que a propriedade das coisas e os demais direitos não ficassem sempre incertos, sujeitos a insegurança jurídica. Assim, em que pese à existência de divergências, o Direito Civil Brasileiro assumiu a posição do Direito Romano, considerando a prescrição como causa para extinção da pretensão, ou seja, pela inércia do detentor do direito violado, por um período de tempo, o credor perde o direito da pretensão, em juízo, à reparação almejada. Essa espécie de prescrição ocorre pela perda da prerrogativa de se exigir judicialmente o direito, embora não impeça que o devedor satisfaça essa dívida.

2.2 Prescrição: Conceito, Ordem Social e Pressupostos

Antes de conceituar o instituto da prescrição, cabe salientar que a Constituição Federal de 1988 preconiza, em seu art. 5º, XXXV, que “a lei não irá exclui da apreciação do poder Judiciário, lesão ou ameaça de lesão a direito” (BRASIL, 1988). Esse dispositivo consagra o princípio da inafastabilidade da jurisdição, denotando que a ação é um direito público subjetivo a disposição do cidadão. Ao tratar da exclusão de lesão ou ameaça de lesão a direito, a Carta Maior se refere à impossibilidade do Poder Judiciário excluir da sua apreciação lesão ou ameaça de lesão a qualquer direito, bem como o próprio legislador não pode editar leis ou outros instrumentos normativos que excluam a possibilidade do Judiciário apreciar ameaça ou violação a direito, sem justificativa plausível. Entretanto, o direito de ação (provocar a atividade jurisdicional) não se vincula à efetiva procedência do alegado pelo ofendido; ele existe independentemente da circunstância de ter o autor razão naquilo que pleiteia; é direito abstrato.

Assim, o direito de ação é um direito de caráter abstrato e autônomo, constitucionalmente inextinguível (CARRAZZA, 2017). Por conseguinte, não está atrelado à procedência da tutela do direito material do jurisdicionado, pois não se trata do direito de obter uma sentença favorável ou desfavorável, mas somente do direito de provocar a jurisdição. Salvo restritas exceções, não se pode excluir da apreciação do Poder Judiciário qualquer matéria.

Com efeito, o que de fato fica impossibilitado pela prescrição é um julgamento de mérito favorável, caso seja alegado e comprovado o decurso do prazo prescricional pela parte contrária ou pelo magistrado de ofício. Portanto, a prescrição não acarreta a perda da ação, pois é um direito fundamental, mas sim a perda da pretensão de ter uma análise de mérito prestada pelo Estado-Juiz, referente à lesão ou ameaça de lesão a direito do autor.

Assim, o Código Civil de 2002 acolheu a Teoria “*Actio Nata*”. Acerca dessa teoria em comento, segue *in verbis* o art. 189 do referido Código: “Violado o direito, nasce para o titular a pretensão, a qual se extingue, pela prescrição, nos prazos a que aludem os artigos 205 e 206” (BRASIL, 2002). Sendo assim, doutrinadores contemporâneos conceituam a prescrição como sendo a perda de um direito de prosseguimento na ação judicial de execução pelo decurso de tempo.

A Prescrição é uma regra jurídica pertencente ao direito positivo, e esse, não acoberta o titular do direito violado que permanecer inerte por um lapso temporal predeterminado legalmente. Portanto, decorrido certo prazo, as relações jurídicas devem estabilizar-se para que haja certeza, paz pública e segurança jurídica nas interações sociais. Nesses termos, Luciano Amaro ratifica que:

A certeza e a segurança do direito não se compadecem com a permanência, no tempo, das possibilidades de litígios instauráveis pelo suposto titular de um direito que tardiamente venha a reclamá-lo. *Dormientibus non succurrit jus*. O direito positivo não socorre a quem permanece inerte, durante largo espaço de tempo, sem exercitar seus direitos. Por isso, esgotando certo prazo, assinalado em lei, prestigiam-se a certeza e a segurança, e sacrifica-se o eventual direito daquele que se manteve inativo no que respeita a atuação ou defesa desse direito. (2019, p. 122)

Por sua vez, quanto ao alcance, a prescrição, não atinge, de regra, somente a ação; atinge a pretensão (MIRANDA, 2003). Com efeito, no âmbito jurídico, a palavra prescrição tem por significado a perda de um direito em decorrência do seu não exercício no prazo determinado.

Já na visão da professora Diniz (2018), prescrição é a perda da ação atribuída a um direito e de toda a sua capacidade defensiva, em consequência do não uso dessa, durante determinado espaço de tempo. O referido instituto visa assegurar que determinadas pretensões não perdurem perpetuamente. Nessa ótica, a prescrição é de suma relevância, uma vez que sua principal finalidade é conferir certeza que o decurso de tempo afetará as relações jurídicas, garantindo a segurança de que essas relações serão extintas em certo lapso temporal, caso não sejam exercitadas.

Cumprir aduzir, conforme leciona Arnaldo Rizzardo, que a busca da estabilidade é fator preponderante para justificar a prescrição, e seria impossível suportar uma perpétua situação de incerteza ou insegurança. Assim, decorrido um tempo, é importante que se prepondere à situação de fato sobre a situação de direito. Assim, caso fosse perpétuo ou reservado indefinidamente o direito de reclamação, desapareceria a estabilidade de toda espécie de relações, o direito ficaria enfraquecido e o devedor se veria em constante ameaça de cobrança de uma dívida (RIZZARDO, 2018).

Isso posto, no ordenamento jurídico brasileiro o instituto da prescrição surgiu pela primeira vez no Código Civil (CC) de 1916, em seu Título III. Entretanto, o texto legal trazia questionamentos quanto à sua aplicação, pois era inexistente um critério rigoroso que diferenciase prescrição de decadência.

Existia um verdadeiro imbróglio jurídico pelo fato de diversos prazos serem relacionados à prescrição, quando na verdade, eram decadenciais. Diante a omissão e obscuridade da legislação, restou aos doutrinadores apresentarem críticas e explicações acerca do tema. Nesse sentido, o legislador adotou no ordenamento jurídico brasileiro os critérios científicos do professor paraibano, Agnello Amorim Filho, para distinguir entre prazos prescricionais e decadenciais, em síntese:

- (a) sujeitam-se à prescrição os direitos prestacionais, dos quais decorrem ações condenatórias;
- (b) sujeitam-se à decadência os direitos formativos com prazo para exercício previsto em lei, dos quais decorrem ações constitutivas;
- (c) são perpétuas as ações declaratórias e os direitos potestativos sem prazo para exercício previsto em lei. (RT, out. 1961)

Assim, em função das críticas ao Código Civil de 1916, que levava em consideração a inadequação às necessidades da sociedade, a reforma era mais do que exigida na seara jurídico-normativa. Essa demanda tardou, mas ocorreu com a elaboração do Código Civil de 2002, que ficou sob a responsabilidade de Miguel Reale, tendo o projeto sido aprovado no ano de 2001 pelo Senado Federal e em 2002 sancionado pelo Presidente da República, Fernando Henrique Cardoso, após diversas emendas e adaptações.

Com a vigência do novo Código Civil de 2002, o entendimento sobre a prescrição restou compreendida como a extinção de um direito ocasionada pela negligência ou inércia de seu titular, pelo transcorrer de um prazo estipulado em lei, podendo ser um prazo geral ou específico. Dessa forma, o Estatuto Civilista trouxe os prazos prescricionais a serem respeitados e sua inobservância pelo agente impossibilita a exigência do direito.

Portanto, a prescrição foi concebida em favor da estabilidade e segurança jurídica. Por ser questão de ordem pública, ou seja, “responsável pela tutela do interesse do Estado e da sociedade, a prescrição deve ser expressamente regulada em lei, não devendo ser objeto de interpretação extensiva ou analogia” (PEREIRA, 2017, p. 3).

Embora a prescrição se inspire na ideia de segurança e estabilidade nas relações sociais, ela também se justifica na ideia de que, se o titular do direito deixa de exercer a ação, revelando-se desse modo seu desinteresse, não merece proteção do ordenamento jurídico. Desse modo é imprescindível a atitude inerte do autor para a consumação da prescrição (RODRIGUES, 2018).

Nesse sentido, para que haja ocorrência da prescrição são necessários à verificação de dois requisitos. Sendo que, em primeiro lugar verifica-se a inação do titular do direito; em segundo o transcurso de tempo. A propósito, ensina Nery Junior (2014, p. 114) que “prescrição é a perda da pretensão de direito material pelo seu não exercício no prazo estipulado em lei”.

Já para Dalmar Pimenta, as condições essenciais para a ocorrência da prescrição podem ser enumeradas em quatro, devendo existir uma ação exercitável pelo titular do direito violado, inércia do titular pelo tempo superior ao estipulado em lei para o exercício da pretensão, continuidade dessa inércia superior ao limite fixado em lei e ausência de causas suspensivas ou interruptivas do instituto da prescrição. O mesmo autor assim descreve e explica detalhadamente as condições anteriormente mencionadas, *ipsis litteris*:

A primeira delas é a existência de uma ação exercitável, isto é, a prescrição dirige-se a uma ação que possa ser exercitada pelo detentor de determinado direito que tenha sido violado. A inércia do titular da ação é a passividade diante da violação do seu direito. O detentor do direito necessita exercer seu direito de ação para proteger seu direito subjetivo, mas fica inerte. A continuidade da inércia durante determinado tempo é importante, uma vez que não é qualquer inércia que enseja a prescrição. A inércia deve durar mais do que o prazo prescricional previsto em lei para o exercício do direito violado. Quanto à ausência de causas preclusivas no curso da prescrição, torna-se importante, uma vez que a lei, em determinados casos, impede, em virtude da ocorrência de determinado fato ou ato jurídico, a fluência do prazo prescricional. As causas preclusivas podem ser de suspensão, interrupção e impedimento (2010, p. 120).

De acordo Pereira (2017, p. 435), “a prescrição é o modo pelo qual se extingue um direito (não apenas a ação) pela inércia do titular durante certo lapso de tempo”. Em sua doutrina, Pontes de Miranda, assim preconiza:

Prescrição é a exceção, que alguém tem, contra o que não exerceu, durante certo tempo, que alguma regra jurídica fixa, a sua pretensão ou ação. Do conceito de exceção é ineliminável que dependa do demandado, ou devedor, exercê-la, o depender da vontade dá excipiente é lhe essencial. Concebida como exceção, como sempre o foi no direito romano, a prescrição aproveita, também, ao devedor, ainda quando ele sabia e sabe que deve. Tal proteção não é *ipso jure*. A exceção pode deixar de ser oposto, o que dá ao seu titular a faculdade de não a opor, ficando bem, assim, com a sua consciência. (2003, p. 196)

Tem-se, pois, que a prescrição é o instituto jurídico de direito material que extingue a pretensão, segundo a linha civilista, relativa a determinado direito após o decurso do lapso temporal fixado em lei. Nesse sentido, Rodrigues (2018, p. 6) defende a prescrição como a “perda da exigibilidade judicial de um direito pela inação de seu titular”. Por fim, o instituto da prescrição goza da primazia de garantidor e estabilizador dos negócios jurídicos firmados no seio da sociedade, transmitindo paz pública, segurança jurídica e a certeza da não eternização das dívidas de natureza patrimonial.

2.3 Considerações acerca da prescrição do crédito tributário

O Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172/1966) em seu art. 156 inc. V, dispõe acerca do instituto da Prescrição e decadência, sendo a prescrição tributária capaz de extinguir o crédito tributário pertencente à Fazenda Pública, conforme dispositivo abaixo transcrito:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:
[...]
V - a prescrição e a decadência;
[...]
(BRASIL, 1966, grifo nosso).

O instituto jurídico da prescrição no Direito Tributário possui uma peculiaridade em relação à prescrição pura ou cível, uma vez que, o artigo 156 do Código Tributário Nacional (CTN) descreve de modo expresso no inciso quinto, que a prescrição extingue o crédito tributário, isto posto, igualmente será extinta a relação material, e não apenas a ação de cobrança do crédito tributário.

Sob essa ótica, Machado (2018) aduz ser de essencial relevância o fato desdobrado a partir do art. 156, inc. V, haja vista que, se não fosse encerrada a relação material, mesmo inexistindo ação para cobrar os créditos prescritos, a Fazenda Pública poderia recusar-se a fornecer certidões negativas aos seus sujeitos passivos.

Baleeiro (2018) ensina que crédito tributário se reveste em uma obrigação tributária na qual cabe ao sujeito passivo pagar ao sujeito ativo (fisco) da relação jurídica, porém, esta obrigação apenas se origina a partir do momento em que a autoridade tributária estatal efetiva o lançamento do crédito tributário. Nesse sentido, segue orientação expressa do art. 142 do CTN, *in verbis*:

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (BRASIL, 1966).

Depois de realizado o lançamento, é que decorre o prazo prescricional, não podendo haver prescrição se não houver o lançamento (COÊLHO, 2018). Infere-se que o lançamento poderá ser realizado de três formas: Lançamento de ofício - art. 149, CTN; Lançamento por declaração - art. 147, CTN; e Lançamento por homologação - art. 150, CTN. Assim, a prescrição no Direito Tributário é o instituto que põe fim aos créditos tributários, após serem constituídos definitivamente e caso não seja tomada nenhuma providência pelo Fisco.

2.4 Termo *a quo* para contagem do quinquênio prescricional

É fundamental classificar o lançamento administrativo como marco para identificar o momento certo para o prazo de natureza prescricional na seara tributária iniciar, pois é no lançamento que será identificado o sujeito passivo do tributo, a espécie de tributo e principalmente o montante devido pelo contribuinte ao erário, tornando o crédito tributário perfeitamente exigível.

Assim, conforme o artigo 174 do CTN, a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva. Portanto, é expresso que a constituição definitiva do crédito tributário é o marco inicial do prazo prescricional de cinco anos para a ação de cobrança do crédito tributário. Entende-se que ocorreu a constituição definitiva dos créditos tributários, quando esgotada a via administrativa para as partes discutirem sobre esses créditos.

É de suma relevância enfatizar que o termo *a quo* se dará na data da constituição definitiva do crédito tributário (MACHADO, 2018). Portanto, importa verificar quando ocorrerá a definitividade na constituição do crédito, pois é esse momento que torna a efetividade do ato administrativo indiscutível e capacita o ingresso do Fisco em juízo.

O doutrinador Sacha Calmon Navarro Coelho esclarece que a definitividade ocorre quando o ato adquire eficácia, o que se dá em momentos distintos, a depender do caso:

- a) inércia do contribuinte: que não realiza o pagamento, não solicita o parcelamento, não apresenta embargos. Dessa inércia, com o esgotamento do prazo de defesa, ocorre a constituição definitiva do crédito e;
- b) discussão do crédito tributário administrativamente por parte do contribuinte: enquanto perdurar a discussão, o crédito estará suspenso, tornando-se impossível atribuir definitividade, o que apenas se caracterizará quando alcançada a última decisão administrativa (irrecorrível) (2018 p. 139).

Nesse sentido, Carvalho (2017) explica que com o lançamento eficaz, – adequadamente notificado ao sujeito passivo –, abre-se à Fazenda Pública o prazo de cinco anos para que ingresse em juízo com a ação de execução, fluindo esse período de tempo sem que o titular do direito subjetivo deduza sua pretensão pelo instrumento processual próprio, dar-se-á o fato jurídico da prescrição.

Registra-se a seguir como vem se posicionando o Superior Tribunal de Justiça, que adotou o entendimento do Supremo Tribunal Federal acerca do início do prazo prescricional, quando há recurso administrativo, na decisão a seguir transcrita:

[...] TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. PRESCRIÇÃO. [...] 3. Somente a partir da data em que o contribuinte é notificado do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional. 4. Prescrição intercorrente não ocorrida, porque efetuada a citação antes de cinco anos da data da propositura da execução fiscal. 5. Recurso especial improvido (REsp 435.896/SP, 2º Turma, rel. Min. Eliana Calmon, Dje: 05-06-2003).

Na decisão acima, o STJ uniformizou a sua jurisprudência no julgamento levado a efeito sob o rito do art. 543-C do CPC (art. 1.036 do CPC/2015) no sentido de que o prazo prescricional começa a fluir somente a partir da notificação do resultado do recurso ou da sua revisão.

O Supremo Tribunal Federal (STF), desde a década de 1980, já havia fixado limites para a contagem do prazo de decadência e prescrição, o que se observa de forma muito clara do excerto retirado do Recurso Extraordinário nº 95365/MG:

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO. DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO. O código tributário nacional estabelece três fases inconfundíveis: a que vai até a notificação do lançamento ao sujeito passivo, em que corre prazo de decadência (art. 173, I e II); a que se estende da notificação do lançamento até a solução do processo administrativo, em que não correm nem prazo de decadência, nem de prescrição, por estar suspensa a exigibilidade do crédito (art. 151, III); a que começa na data da solução final do processo administrativo, quando corre prazo de

prescrição da ação judicial da fazenda (ART. 174). (STF- RE 95365 / MG, Relator: Min. Décio Miranda, Data de Julgamento: 13/11/1981, Segunda Turma. Data da Publicação: Dj 04/12/1981. PP-12322-Ementa volume 01237-03).

É imprescindível, para que haja a contagem correta do prazo de prescrição – equivalente ao prazo de cinco anos para a propositura em tempo da execução – estabelecer a data da constituição definitiva do crédito tributário, erigida como marco inicial.

A data da constituição definitiva do crédito tributário depende da atitude do contribuinte em face do lançamento. Se o contribuinte, uma vez notificado do lançamento, manteve-se inerte, não impugnando o débito, a constituição definitiva do crédito tributário ocorrerá ao término do prazo previsto na legislação específica estabelecida para a protocolização da defesa administrativa.

Na esfera administrativa federal o prazo para protocolar a impugnação é de 30 (trinta) dias, nos termos do art. 15 do Decreto n. 70.235/72. Assim, a constituição definitiva do crédito tributário, na esfera federal, ocorrerá após o prazo de 30 dias a contar da intimação do lançamento, ou seja, no 31º dia após a notificação de lançamento.

Por outro lado, se, ao ser notificado do lançamento, o contribuinte impugnar o débito na via administrativa, inaugurando a fase contenciosa do lançamento, a constituição definitiva do crédito tributário ocorrerá com a última decisão administrativa, da qual não caiba mais recurso. O termo *a quo* do prazo quinquenal para prescrição será a data da notificação da decisão administrativa final, mantendo total ou parcialmente o débito.

Portanto, somente depois de definitivamente constituído o crédito tributário, passa a fluir o prazo para a prescrição tributária, ou seja, depois de decorrido o prazo para recurso do lançamento na via administrativa (se o contribuinte não se valer do recurso) ou com a decisão final na esfera administrativa (se o contribuinte apresentar recurso administrativo), conforme elucida Luciano Amaro (2019).

2.5 Causas eficientes que paralisam a exigibilidade do crédito tributário

Uma vez devidamente efetivado o lançamento do crédito tributário, esse se torna exigível pela Fazenda Pública. Em decorrência disso, poderá o sujeito passivo extinguir o crédito, suspendê-lo ou, caso nenhuma atitude seja tomada, o crédito será inscrito em dívida ativa, podendo ser executado. Neste cenário emerge a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Com efeito, depois de lançado o tributo, o contribuinte poderá realizar atos que

resultem na suspensão da exigibilidade do crédito tributário e, por conseguinte, o início da prescrição tributária também estará suspensa, enquanto perdurar a inexigibilidade do crédito.

A suspensão da exigibilidade do montante devido ao Fisco permanece enquanto perdurar as causas suspensivas mencionadas no art. 151 do CTN. No entanto, por ocasião do fim da causa impeditiva, aproveita-se o tempo já corrido da prescrição, ou seja, volta a contabilizar o prazo de onde parou. Assim, nesse ínterim, o ente federativo (ou sujeito ativo) não poderá proceder à exigência do tributo, pois havendo óbice ao ajuizamento da ação de execução fiscal, fica suspensa a contagem do prazo prescricional.

Há distintas posições no que tange aos efeitos decorrentes da suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Uma parcela de doutrinadores sustenta que a suspensão da exigibilidade do crédito impede a sua cobrança judicialmente, contudo, não impede eventual lançamento tributário. Sendo esse o entendimento postulado por Carvalho (2017). Por outro lado, (COSTA, 2015) descreve que não tem como falar em lançamento tributário, enquanto a exigibilidade da cobrança dos créditos estiver suspensa.

As hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito estão prescritas no Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172/1966), especificamente em seu art. 151, sendo este um rol taxativo, in verbis:

Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;

VI – o parcelamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes (BRASIL, 1966).

As hipóteses contidas no artigo 151 do CTN impedem que o agente administrativo exerça sua competência para cobrar os créditos já devidamente constituídos pelo lançamento. Assim, a decisão que suspender a exigibilidade dos créditos tributários, apenas suspende de forma momentânea a realização da cobrança dos créditos fiscais. Uma vez revogada a decisão judicial ou não mais subsista o impedimento para exigir o crédito fiscal, o prazo prescricional volta a fluir de onde parou ou do início, caso ainda não tenha começado no momento da

suspensão. Vale ratificar ainda que a suspensão da exigibilidade do crédito não afasta a necessidade de cumprimento das obrigações acessórias.

Baleeiro (2018) ensina que o direito de recebimento dos créditos pelo Fisco não se extingue, conquanto, persistindo as causas arroladas no art. 151 do CTN, esse não poderá ser exercido com vistas à ausência de exigibilidade, ratificando-se que a existência do direito não se confunde com sua exigibilidade ou seu exercício.

Concernente à prescrição, vale apenas frisar que, apenas poderá ser compreendida como fato jurídico a partir do termo final do prazo juridicamente estipulado para sua consumação; antes disso, não existirá fato jurídico, mas sim, somente um lapso temporal e conduta omissiva. Logo, apenas se concretizará o fato prescricional caso ocorra à exigibilidade do crédito com o lançamento eficaz e o transcurso do nex temporal. Desse modo, Santi Filho descreve com bastante precisão o *dies a quo* para início do prazo prescricional nos seguintes casos:

a) nos casos em que não houver suspensão da exigibilidade do crédito constituído pelo lançamento, o *dies a quo* será a data da notificação do auto de infração; b) nos casos em que houver suspensão da exigibilidade antes do vencimento do prazo para o pagamento, o prazo prescricional não será mais a data da constituição do crédito, mas a data do desaparecimento jurídico do obstáculo à exigibilidade; e c) nos casos em que houver suspensão da exigibilidade depois do vencimento do prazo para pagamento, o prazo prescricional continuará sendo a data da constituição do crédito, mas será descontado o período de vigência do obstáculo à exigibilidade (2006, p. 111).

Ademais, Leandro Paulsen (2019) arremata que a suspensão do crédito tributário – com fulcro nas hipóteses trazidas no art. 151 do CTN, quando o crédito tributário já estiver devidamente lançado –, não impede a constituição do crédito. Contudo, existe óbice ao início do curso do prazo prescricional, devido à suspensão da exigibilidade dos créditos tributários, impedindo, por consequência, o ajuizamento da execução fiscal, haja vista que a exigibilidade é pressuposto fundante para ingresso da ação cabível.

Por outro lado, também existem causas que ocasionam o fenômeno jurídico da interrupção da prescrição e estão elencadas no art. 174, § único do CTN, nestes termos:

Art. 174 A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.
Parágrafo único. A prescrição se interrompe:
I –pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal;
II -pelo protesto judicial;
III-por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;
IV-por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.(BRASIL, 1966)

Nesses casos, a interrupção do prazo prescricional só ocorrerá após a constituição definitiva dos créditos tributários, quando não há mais possibilidade de discussão no âmbito administrativo. Sendo assim, as causas eleitas acima tem o condão de apagar todo o tempo já transcorrido, iniciando-se nova contagem do prazo integral.

Portanto, corroborando com esse entendimento Carvalho (2009, p.510) descreve de forma elucidativa sobre a força interruptiva do parágrafo único do artigo 174 do CTN, “tem a força de interromper o fluxo temporal que termina com a prescrição. Interrompido o curso do tempo, cessa a contagem, começando tudo novamente, isto é, computando-se mais cinco anos”.

3. CONTROVÉRSIAS DOUTRINÁRIA E JURISPRUDENCIAL REFERENTE AO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL.

De modo geral, a Prescrição Intercorrente no Direito Tributário Brasileiro, assim como a possibilidade de decretá-la pelo magistrado surgiram com a finalidade de solucionar um problema grave existente há muito tempo no âmbito das execuções fiscais, pois essas ações ficavam estagnadas em cartório por tempo indeterminado, mesmo após o lapso temporal exigido para caracterizar a prescrição tributária e até mesmo, muitas das vezes, não havia nenhuma diligência solicitada nos autos pela Fazenda Pública que demonstrasse o interesse de satisfazer seu próprio crédito tributário. Nem mesmo o próprio devedor comparecia em juízo para alegar a prescrição da dívida e peticionar a exceção de pré-executividade ou defesa endoprocessual.

No entanto, o que veio para garantir celeridade e segurança jurídica acabou gerando um imbróglio doutrinário ferrenho no passado, hoje bem menos, haja vista, alguns doutos doutrinadores não distinguirem o instituto da prescrição intercorrente com a prescrição tributária, enxergando uma clara violação a preceitos expressos da Constituição Federal vigente. Isso porque a própria Constituição Republicana de 1988 consagra alguns dispositivos ao disciplinamento de Lei Complementar, por exemplo, a prescrição em matéria tributária. No entanto, a prescrição intercorrente foi introduzida na legislação ordinária, que trata da execução dos créditos fiscais, por meio de outra Lei Ordinária.

Assim, a controvérsia surgiu a partir da inclusão, por intermédio da Lei Ordinária de número 11.051 de 2004, do parágrafo 4º no art. 40 da Lei 6.830/80, sendo mais conhecida como Lei de Execução Fiscal (LEF), alterando significativamente o artigo 40 da LEF, pois inovou na mesma norma legal a possibilidade do magistrado decretar *ex officio* a prescrição intercorrente na ação de execução dos créditos tributários. Neste sentido, para os doutrinadores adeptos da inconstitucionalidade do instituto, o vício formal reside no fato de que em se tratando de normas gerais em matéria tributária, principalmente sobre a prescrição no Direito Tributário, a CF exige que a norma seja disciplinada por meio de LC de forma categórica no artigo 146, III, b da CF atual.

Por outro lado, não poucos são os doutrinadores que argumentam em favor da constitucionalidade do instituto da prescrição intercorrente em matéria tributária, pois o reconhecimento de ofício pelo magistrado da prescrição intercorrente, após o prazo legal da prescrição tributária, não macula a regra estatuída no artigo 146 da Constituição Federal vigente, já que, tratasse de um prazo estritamente processual, corroborando com os princípios

constitucionais que compõem o vetor axiológico da segurança jurídica e celeridade processual, portanto, não há violação ao direito material reservado a Lei Complementar.

Para esses doutrinadores existem sim, uma perfeita sintonia constitucional entre a LEF e a Lei nº 5.172/66, CTN. Esses doutrinadores defendem a constitucionalidade da prescrição intercorrente no Direito Tributário, visto que, não vislumbram nenhuma violação introduzida pela Lei Ordinária 11.051 de 2004 na LEF, que proporcione alteração ofensiva aos preceitos regulamentares estabelecidos no artigo 174 do CTN. Para tais doutrinadores a prescrição intercorrente na execução fiscal seria uma espécie de norma processual *tertium genus*, portanto, diferente da prescrição tributária, mas gozando do mesmo fundamento de validade constitucional, ou seja, funda-se na mesma fonte primária do ordenamento jurídico, retirando sua validade do art. 22, inc. I da CF/1988, pois o constituinte originário não exigiu lei Complementar para disciplinar conteúdo processual.

3.1 Conceito de prescrição intercorrente na fase de execução fiscal.

O fenômeno jurídico da prescrição intercorrente ocorre quando o credor de forma inócua deixa de movimentar o processo de execução, sem justificativa legalmente prazível, dentro de um lapso temporal previamente determinado pela lei. Mesmo havendo o impulso inicial da parte lesada, demonstrando o interesse processual de agir, não é suficiente para que a demanda permaneça por tempo indeterminado, sendo necessário que haja uma continuidade dos atos processuais de responsabilidade da parte autora para que em tempo habilmente aceitável possa haver um desfecho da demanda litigiosa, neste íterim, existindo paralisação significativa por parte do credor no curso da execução fiscal instaurada, restará caracterizada a denominada prescrição intercorrente, que poderá ser reconhecida de ofício pelo juiz.

Em que pese à inércia persistente da Fazenda Pública para caracterização do instituto da prescrição no curso da execução fiscal. Esse instituto legal, no entanto, não tem a finalidade direta de punir a Fazenda Pública pelo estado inerte, como defendem alguns doutrinadores, pois essa paralisação processual pode advir de várias circunstâncias possíveis, independente da culpa do Fisco, como falência, bens em nome de terceiros, não localização do devedor insolvente e até mesmo diligências infrutífera que não são aptas para suspender ou interromper o prazo prescricional intercorrente, assim, a prescrição intercorrente fundamenta-se na necessidade de pacificação social e segurança jurídica nas relações entre Fisco e Contribuinte insolvente.

Em contrapartida, havendo andamento normal do feito não há que se falar em prescrição intercorrente na execução impetrada pela Fazenda Pública contra devedor, neste sentido, corroborando os doutrinadores Cristiano Chaves e Nelson Rosevald asseveram que:

A prescrição intercorrente é verificada pela inércia continuada e ininterrupta do autor no processo já iniciado, durante um tempo suficiente para a ocorrência da própria perda da pretensão. De modo evidente, havendo andamento regular e normal do processo, não haverá a prescrição intercorrente (2014, p. 659).

Sendo assim, a falta de continuidade de atos próprios do autor no curso da ação executória poderá acarretar a extinção do próprio direito do exequente, conforme art. 156, V do CTN, depois de transcorrido um prazo suficiente para manifestação da parte autora demandante e que não o fazendo, o juiz da causa poderá reconhecer e decretar a prescrição no curso processual.

Por outro lado, não havendo indolência prolongada por parte do Fisco, apta a desencadear o instituto ora estudado, não poderá haver o reconhecimento pelo juiz do fenômeno jurídico da prescrição intercorrente na marcha processual normal da execução fiscal, pois a inatividade da parte executante somada ao transcurso do tempo de cinco anos são imprescindíveis para que haja uma perfeita caracterização do instituto da prescrição intercorrente.

Portanto, a inércia do autor da ação deve ser percebida pelo juiz ou arguida pela parte interessada após o início da ação de execução, transcorrido um prazo hábil de cinco anos ininterruptos, conforme o art. 174 do CTN, sem que haja nenhuma manifestação da Fazenda Pública nos autos com capacidade suficiente para suspender ou interromper a prescrição no curso da execução fiscal, que busca a satisfação da dívida ativa da União, o juiz estará autorizado a declarar prescrito o direito da Fazenda Pública.

3.2 Normas gerais em direito tributário: exigência de lei complementar.

Os entes políticos da República Federativa do Brasil são detentores de competência concorrente para legislar sobre Direito Tributário por expressa ordenação da própria CF de 1988. A Carta Magna estabelece no artigo 24 regras de convivência pacífica entre os membros da República Brasileira, determinando que quando todos forem competentes para legislar sobre determinado assunto, perpassando a órbita de competência de

cada um, faz-se necessário normas gerais padronizadoras vinculantes, oriundas do legislativo federal, regulamentando a matéria por meio de LC.

Sendo assim, a lei complementar é norma jurídica por excelência, possuindo as condições necessárias para veicular normas gerais sobre competência concorrente, pois tais normas afetam diretamente todos os entes políticos da federação e funcionam como parâmetros limitadores constitucionais ao poder de tributar das pessoas políticas envolvidas, bem como são aptas para dirimir conflitos de competências constitucionais tributárias que possam surgir entre os entes arrecadadores da federação, sendo portanto, de observância obrigatória para União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Por outro lado, a competência do Legislativo Federal para legislar sobre normas de interesse geral através de LC, não excluir a competência suplementar dos demais entes políticos da Federação para complementar os detalhes específicos de cada unidade política. Esses entes políticos utilizam como regra no âmbito do Direito Tributário a lei ordinária para legislar de forma suplementar e residual. Isso ocorre porque essa espécie de fonte normativa do direito exige regras mais flexíveis para aprovação do que as regras exigidas para aprovação da LC nacional, facilitando com isto, a produção de legislação tributária relacionada a interesses específicos de cada ente e que, na maioria das vezes, não afeta diretamente todos os entes federativos da União ao mesmo, garantindo uma maior celeridade e efetividade na produção de normas referentes ao Direito Tributário.

Por conseguinte, sendo o instituto da Prescrição intercorrente assunto de interesse comum a todas as pessoas componentes da federação brasileira, pois o reconhecimento da prescrição tributária no curso da ação executiva é causa extintiva do crédito tributário devido a Fazenda Pública pelo contribuinte devedor, ou seja, envolve a indisponibilidade do interesse público. Sendo assim, a prescrição do direito do Fisco causa impacto relevante na arrecadação da receita derivada, caso seja concretizada. No entanto, o Estado consegue por um fim a execuções infrutíferas, uma vez que, não vale apenas gastar esforços em procedimentos executivos fiscais de retorno incerto.

No entanto, a CF de 1988 consagrou de forma taxativa algumas matérias relevantes como regra geral de Direito Tributário. Ademais, reservou ao disciplinamento de LC conteúdo restrito, pois essa espécie de fonte normativa do Direito Tributário exige um quórum de votação qualificado pela maioria absoluta dos parlamentares, segundo o art. 69 da CF/1988. Sendo assim, a LC foi escolhida pelo Constituinte Originária para tratar de conteúdo de caráter geral, na Carta Cidadã de 1988, sendo o caso do art. 146 da CF, transcrito abaixo:

Art. 146 Cabe à lei complementar:

I – [...]

II – [...]

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

[...]

b) obrigação, lançamento, crédito, **prescrição** e decadência.

(BRASIL, 1988-grifo nosso)

Desta maneira, a prescrição tributária sendo regra geral em matéria tributária é, portanto, matéria objeto de lei complementar expressamente exigida pela Constituição Federal vigente no Brasil. Assim, conteúdo reservado a edição de Lei Complementar pela Lei Maior não pode ser alterado ou extinto por Medida Provisória ou outras espécies normativas de aprovação formal menos rigorosa, como Lei Ordinária. Caso tal atropelo jurídico ocorra haverá ofensa à própria Constituição Federal, pois é regra geral de Direito que um determinado ato aprovado segundo o processo legislativo elencado no art. 59 da CF de 1988 obedeça à mesma forma para alteração ou extinção.

No Brasil, a lei que disciplina as normas gerais em Direito Tributário é a Lei Ordinária de número 5.172, sancionada no dia 25 de outubro de 1966, conhecida como Código Tributário Nacional (CTN). Nessa época, ainda não existia no constitucionalismo brasileiro a figura da Lei Complementar, sendo incluída no Direito Brasileiro apenas com a Constituição militar, outorgada e ditatorial de 1967. Sendo assim, o CTN nasce como lei ordinária em seu aspecto formal, mas como disciplina conteúdo exclusivo de Lei Complementar, principalmente, sobre legislação tributária, crédito tributário, lançamento, obrigação tributária, prescrição e decadência tributária foi recepcionada pela Constituição de 1988 com o prestígio de Lei Complementar, ou seja, o CTN é lei ordinária com efeito de LC, pois disciplina conteúdo reservado a essa espécie normativa.

Desta forma, o instituto da prescrição tributária constitui-se em norma geral de Direito Tributário, pois é assunto relevante para todos os entes políticos da União, possuindo a capacidade de alterar situações jurídicas com o transcurso do tempo, sendo exigido maior rigor no disciplinamento da prescrição tributária, devido à mesma está consagrada na CF como regra geral em matéria tributária.

Portanto, o instituto da prescrição em matéria tributária está previsto como conteúdo reservado a edição de Lei Complementar no artigo 146, III, b da CF de 1988. A Lei Ordinária 5.172 de 1966-CTN, goza de supremacia em relação às normas gerais em matéria tributária, pois desfruta de status de Lei Complementar em razão da aplicação do princípio da recepção constitucional das normas, conforme se depreendem do art. 34 do Ato das Disposições

Constitucionais Transitórias (ADCT), *in verbis*: “O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição” (BRASIL,1988). Logo, a consequência prática é que somente por Lei Complementar será possível alterar o CTN, bem como tratar sobre normas gerais em Direito Tributário, principalmente, sobre prescrição e decadência, entre outros institutos normativos específicos.

3.3 Argumentos favoráveis a constitucionalidade da prescrição intercorrente na execução fiscal

Muitos são os doutrinadores que sustentam a constitucionalidade da prescrição intercorrente no Direito Tributário e expõem de forma clara diversos argumentos em defesa da validade do instituto da prescrição no curso das execuções fiscais, pois os mesmos entendem que a ocorrência da prescrição se dá no campo do Direito Processual e não no Direito Material, por isto, não há interferência relevante no Direito Material Tributário a ponto de suscitar inconstitucionalidade do instituto ora estudado.

Esses doutrinadores ainda alegam que a figura da prescrição intercorrente não estabelece novos prazos e nem altera os que legalmente existem, nem modifica elementos essenciais do instituto da prescrição tributária previsto no CTN, portanto, o instituto da prescrição intercorrente na execução fiscal, segundo esses doutrinadores, não possui potencial para alterar a essência da prescrição tributária, por se trata de normas de índole processual.

Diversas são as linhas de raciocínio que convergem para o reconhecimento da constitucionalidade do instituto ora analisado. Destacamos neste estudo as mais relevantes para a compreensão do fenômeno da intercorrente na execução dos créditos tributários, assim, cooperando de forma elucidativa são os ensinamentos do professor, Hugo de Brito Machado Segundo, sobre a constitucionalidade do artigo 40 da LEF, asseverando o seguinte:

Alguns autores entendem que se trata de disposição inteiramente inválida, não recepcionada pela Constituição Federal de 1988, na medida em que a prescrição do crédito tributário seria matéria privativa de lei complementar (CF/88, art. 146, III, b). Há quem afirme que tal disposição é inconstitucional, pois teria cuidado de matéria privativa de lei complementar (CF/88, art. 146, III, “b”). Tal argumento, porém, não se sustenta. É importante perceber que a Lei n.º 11.051/2004 não cuidou de prazos prescricionais. Não alterou a forma de contá-los, seus termos inicial e final, nem o número de anos ao cabo do qual estão consumados. Não. Limitou-se a dispor sobre norma de direito processual civil, relativa aos poderes do juiz de declarar uma situação pré-existente. A prescrição consumou-se por conta da incidência do art. 174 do CTN, tendo a alteração legislativa apenas dada ao juiz o poder de reconhecer isso *ex officio*. Não se pode cogitar, portanto, de agressão ao art. 146, III, “b”, da CF/88. (2006, p.333).

Para esse autor a prescrição intercorrente tem natureza jurídica eminentemente processual, pois o artigo 40 da LEF não trata de uma nova espécie de prescrição ao revés do que determina o artigo 146, III, b da Constituição Federal, mas que a inclusão do parágrafo 4º no art. 40 da Lei 6.830 de 1980, apenas concede poderes ao juiz para que no curso do processo de execução já arquivado, reconheça uma situação consolidada no tempo e decrete a prescrição na fase processual, por isso, é conhecida como prescrição intercorrente.

Nesse caso, a Lei Ordinária nº 11.051/2004, alterou a redação original da LEF para tratar de norma processual, devendo ser interpretada de forma harmoniosa e coerente com o artigo 174 do CTN, uma vez que, a essência do instituto da prescrição tributária foi mantida conforme os ditames normativos do CTN, não havendo, portanto, nenhuma inovação ao direito material do exequente, mas apenas, a faculdade do magistrado exercer seu poder de reconhecimento do fenômeno da prescrição processual no curso da execução.

Nessa mesma linha argumentativa, esclarece o professor Doutor da Universidade Federal de Pernambuco, Leonardo José Carneiro da Cunha, o seguinte:

Em se tratando de regra processual, sua aplicação é imediata, alcançando os processos em curso. Não se está a modificar o prazo da prescrição, regra que não poderia atingir as demandas em curso. A norma passou, apenas, a autorizar a apreciação de dada matéria (prescrição intercorrente na execução fiscal) de ofício, constituindo regra de processo, cuja incidência, sobre ser imediata, alcança os processos em curso. (2007, p. 311)

Neste toada, outros doutrinadores defendem a constitucionalidade do instituto da prescrição extintiva dos créditos tributários, devidos a Fazenda Pública, por entenderem que a suspensão mencionada no caput do artigo 40 da Lei 6.830 de 1980 não seria uma suspensão da própria prescrição tributária, matéria reservada à lei complementar, mas tão somente a suspensão dos atos processuais da execução fiscal e consequentemente ocorrerá de forma indireta à suspensão da prescrição tributária.

Existem também àqueles doutrinadores que defendem a constitucionalidade da prescrição intercorrente no Direito Tributário, pois sendo matéria de direito processual retira o fundamento de validade da mesma fonte primária que a prescrição tributária, ou seja, da própria CF/1988. Assim, para esses doutrinadores a CF/1988 assegura o disciplinamento do instituto da prescrição em matéria tributária à reserva de lei complementar no art. 146, III, b de forma pré-processual, sendo que a outra espécie de prescrição ocorre no curso do processo, por falta de atos fundamentais para o deslinde da ação já proposta, retirando a validade do art. 22. I da CF/1988 e nesse caso, não há exigência da edição de lei complementar para disciplinar regra de Direito Processual.

3.4 Argumentos contrários à constitucionalidade do instituto da prescrição intercorrente na execução fiscal

Em 2004, foi inserida a sistemática da prescrição intercorrente na Lei nº 6.830 de 1980(LEF), agravando ainda mais as divergências entre doutrinadores, hoje praticamente não existe mais tal desacerto. Nessa época, estudiosos do assunto e tributaristas levantaram-se em defesa da inconstitucionalidade do instituto da Prescrição Intercorrente no Direito Tributário, uma vez que após a promulgação da atual Carta Política, em cinco de outubro de 1988, houve a previsão no artigo 146 que apenas Lei Complementar seria o instrumento legislativo adequado para tratar sobre normas gerais de legislação tributária e principalmente sobre a prescrição dos créditos tributários, logo, devido a LEF ser uma Lei Ordinária, alguns dos seus artigos que tratavam sobre legislação tributária não foram recepcionados pela Constituição Federal de 1988.

Sendo assim, a Constituição Federal de 1988 não havia recepcionado o art. 40 da Lei Ordinária nº 6.830/80, devido à tentativa de eternização da obrigação patrimonial tributária mencionada no referido artigo, pois o mesmo prevê a possibilidade do “Juiz suspender o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora e, nesses casos, não correria o prazo de prescrição”. Sendo esse um dos motivos da não recepção constitucional do referido artigo, pois tal norma entraria em conflito de caráter harmônico com outros preceitos pertinentes na Lei Fundamental, principalmente, com a prescrição tributária do art. 174 do CTN, Lei Ordinária com eficácia de Lei Complementar.

Neste sentido, em artigo publicado na internet o professor Victor Hugo Reis Pereira comenta sobre a prescrição em face da reforma processual patrocinada pela Lei 11.280/2006 no Código de Processo Civil de 1973, descrevendo o seguinte:

Vale destacar que não existe fundamento lógico que induza qualquer constitucionalidade ao art. 40, § 4º da LEF. Primeiro por ofender reserva à Lei Complementar. Segundo, por ter sido tal mudança veiculada por lei posterior à CF, motivo pelo qual não há que se falar em recepção material, culminado em sua inconstitucionalidade. Em terceiro ponto, ao aduzir que a interpretação conjuminada com o CTN preserva a constitucionalidade da lei, abre-se forte precedente de burla à reserva complementar, uma vez que, doravante, não mais é necessário haver lei em sentido estrito complementar para validamente regulamentar a matéria; é bastante tão somente qualquer ato normativo consonante com o CTN para poder legislar acerca de qualquer dos pontos reservados pelo art. 146 da CF, ao ponto de, no futuro, não ser surpresa admitir definição de tributo por resolução, uma vez que a mesma guardou harmonia com o CTN. (PEREIRA, 2006)

Esses doutrinadores repudiaram a aplicação literal desse artigo, devido a dois problemas graves no *caput*. Sendo o primeiro em torno da questão da receptividade da norma pela Lei Suprema do Brasil, tendo em vista que, a LEF é anterior a CF de 1988 e não haveria a menor possibilidade de harmonização entre a ideia da perpetuação sem fim das obrigações tributária e a ordem política vigente, pois a LEF expressamente prevê que, enquanto não for encontrado o devedor ou bens aos quais possam cair à penhora, estará suspensa a execução fiscal. Para esses doutrinadores tal norma não coaduna com os princípios constitucionais fundamentais implícitos e explícitos considerados na Carta Magna, como a segurança jurídica, celeridade processual, razoável duração do processo e da prescritibilidade das obrigações tributárias, entre outros.

A segunda questão problemática do artigo 40 da Lei de Execuções Fiscais, segundo esses doutrinadores, tem relação com a suspensão do prazo da prescrição, pois a LEF sendo Lei Ordinária não seria instrumento constitucional adequado para tratar de prescrição tributária, tema reservado à hegemonia de Lei Complementar. Essa linha de raciocínio foi defendida, entre outros, pelo Mestre e Doutor em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica (PUC), Roque Antônio Carrazza, que assim nos instrui, *ipsis litteris*:

É que, a nosso ver, fez a Lei 6.830/1980 (Lei das Execuções Fiscais) ao estabelecer, em seu artigo 40: “o juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrado bens sobre os quais possa recair a penhora e, nesses casos, não ocorrerá o prazo de prescrição”.

Este artigo, além de não se estribar em nenhum motivo mais consistente, fere nossa tradição jurídica e, mais do que tudo, é inconstitucional. Imprescritíveis, em nosso direito positivo, são as ações que viabilizam os direitos personalíssimos (o direito à vida, à honra, à liberdade, ao nome, à reprodução de imagem, à segurança pessoal, e assim por diante).

As ações que dão eficácia aos direitos patrimoniais, em nosso Direito, sempre prescreveram: em 5,10,15, 20 anos, não importa, mas sempre prescreveram. Nunca se aceitou que uma dívida pudesse ficar em aberto *ad aeternum*.

O mesmo se dá com as obrigações tributárias. O contribuinte pode livrar-se de seus débitos tributários pela inação do Fisco durante certo lapso de tempo.

A prescrição da ação de cobrança dos tributos baseia-se não numa renúncia do Fisco ao seu direito - porquanto a obrigação tributária é indisponível -, mas na necessidade de proteger o interesse público da "incerteza e instabilidade das relações econômicas". Mesmo os créditos tributários não podem se eternizar. Mais dia, menos dia, deve desaparecer.

Pois este art. 40 da Lei 6.830/1980 pretende introduzir, entre nós, a imprescritibilidade de algumas dívidas tributárias. Isto, sobre ser absurdo (o que, de per si, não quer dizer nada, juridicamente), é inconstitucional. Vejamos. A CF Brasileira, em seu art. 5º, elenca uma série de direitos individuais. O rol deste artigo é meramente exemplificativo, tanto que seu § 2º é claro ao estabelecer que "os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte".

Ora, o art. 5º em exame existe, em última análise, para dar segurança jurídica às pessoas. Segurança jurídica que o art. 40 em questão põe em risco.

Facilmente compreendemos que assim seja. Admitamos que alguém, executado pela Fazenda Pública, fique em estado de insolvência, por dez anos, até que, mercê de seus trabalhos, vem a amealhar algum cabedal. Nesse momento, a Fazenda, de acordo com a lei, poderá prosseguir na execução, exigindo o principal, além de juros, multa etc.

Um outro exemplo, mais extremado e, por isso, mais elucidativo: digamos que esta mesma pessoa, trinta anos após ter-se apurado sua insolvência na execução fiscal, vem a falecer, deixando bens. Seus herdeiros, até as forças da herança, deverão, consoante prescreve o indigitado dispositivo legal, responder pelo antiquíssimo débito, acrescido dos encargos de estilo. (2006. p. 408/409)

Outros ainda alegavam que o art. 40, § 4º padecia de vício de inconstitucionalidade, visto que, tenta majorar o prazo da prescrição para seis anos, sendo um ano da suspensão da ação de execução fiscal, artigo 40 §§ 2º e 4º da LEF, mais cinco anos previstos para a prescrição tributária no artigo 174, caput do CTN. Dessa maneira, haveria uma nova demarcação do início do lapso temporal para concretização da prescrição tributária, que não seria mais contado a partir da constituição definitiva dos créditos tributários e sim, após o arquivamento dos autos pelo juiz, conforme norma exposta no o artigo 40 § 4º da Lei 6.830 de 1980, possibilidade que só seria viável por meio da produção de lei complementar oriunda do Congresso Nacional, pois conforme esses doutrinadores, o artigo 40 da LEF expressa modalidade de suspensão da prescrição tributária não prevista na legislação de regência.

Portanto, diversos são os argumentos e motivos elencados pelos doutrinadores contrários a possibilidade da aplicação da prescrição intercorrente no Direito Tributário. Uns se apegam mais a violação direta a própria Constituição Federal, haja vista, existir previsão constitucional afetando a matéria da prescrição tributária à reserva absoluta de lei complementar, tornando-se impossível o disciplinamento por intermédio de lei ordinária. Outros advogando na mesma linha da inconstitucionalidade formal, além da violação clara a orientação cogente expressamente mencionada na Norma Maior, acrescentam que normas expressas na LEF e posteriormente alteradas pela Lei 11.051/2004 não se coadunam com os princípios adotados pelo constituinte originário de 1988, que consagrou princípios relevantíssimos para as partes em litígios, como a segurança jurídica, a razoável duração processual, entre outros.

3.5 Posicionamento jurisprudencial do STF e STJ em relação à prescrição intercorrente na execução fiscal

A prescrição intercorrente já foi motivo de calorosos e importantes debates no âmbito da doutrina e da jurisprudência dos tribunais pátrios, chegando ao ponto de ser reconhecido

por alguns estudiosos do assunto como uma construção doutrinária e jurisprudencial. É certo que o instituto foi lapidado com o tempo e devido à importância do instituto para as partes envolvidas na lide, passou a incorporar a LEF por intermédio da Lei nº 11051/2004. Entretanto, a ideia de prescrição no curso do processo é antiga na legislação pátria, visto que, o Decreto Lei 4597 de 1942 já normatizava a consumação da prescrição no curso da lide nas ações contra a Fazenda Pública.

Também é cediço que há muito tempo o Supremo Tribunal de Federal (STF), ratificou e vem mantendo o entendimento em relação à aplicação literal das normas expostas no art. 146 da Constituição Federal referente à exigência de Lei Complementar veicular regras gerais sobre legislação tributária, principalmente sobre lançamento, créditos tributários, prescrição, decadência, entre outros assuntos afetados ao manto da norma complementar. Esses assuntos são tratados no Código Tributário Nacional (CTN), lei nacional de eficácia complementar e responsável pelo disciplinamento das regras gerais em matéria de cunho tributário.

Esse é o entendimento retirado do Recurso Extraordinário (RE) nº 556664/RS, relator Ministro Gilmar Mendes, sobre a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da lei 8.212/1991 e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei 1.569/1977, por ofensa a reserva de lei complementar, resultando na elaboração da súmula vinculante de nº 08/2008, segue excerto da ementa do julgamento:

As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias.

(STF-RE: 556664/RS. Relator: Min. Gilmar Mendes. Tribunal Pleno. Data de Julgamento: 12-6-2008. DJE 216 de 14-11-2008. Repercussão Geral-Mérito)

Esse julgamento é bastante importante e esclarecedor, pois preserva a “força normativa” da Lei Fundamental, uma vez que ela exige Lei Complementar no disciplinamento de normas gerais de conteúdo tributário. No referido RE a Suprema Corte analisou uma suposta afronta à reserva de Lei Complementar, em razão da Lei Orgânica da Seguridade Social haver alterado o prazo de prescrição de cinco anos previsto no art. 174 do CTN para dez anos nos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, possibilitando um prazo em dobro para a Seguridade Social apurar, constituir e cobrar os créditos tributários referentes à contribuição

social. Ademais, também foi analisada neste julgamento, a suspensão da prescrição dos créditos devidos a Fazenda Pública prevista no art. 5º § único do Decreto Lei nº 1569 de agosto de 1977.

Da análise feita pelo STF no recurso mencionado acima, restou certa a invasão da Lei Ordinária em matéria própria e exclusiva de Lei Complementar. Essas leis foram declaradas inválidas pelo Pretório Excelso no controle de constitucionalidade concentrada, uma vez que o Tribunal Federal buscou preservar a harmonia das normas gerais sobre prescrição em nível nacional, pois assim não sendo, cada ente da República Federativa do Brasil poderia normatizar de forma diversa o mesmo instituto, ocasionando insegurança jurídica nas relações entre a Fazenda Pública e os contribuintes insolventes. Ademais, como consequência positiva para os contribuintes previdenciários, o STF editou o enunciado de Súmula Vinculante nº 08, nos seguintes termos: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Outro não foi o entendimento apresentado no RE 567935 oriundo do Estado de Santa Catarina de lavra do Ministro Marcos Aurélio no dia 04/09/2014 em que o Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral na questão constitucional suscitada pelas partes, pois a demanda envolvia descontos incondicionais na base de cálculo do Imposto de Propriedade Industrial (IPI) disciplinado por Lei Ordinária em clara afronta ao disposto no art. 47 do CTN, valendo apenas colecionar abaixo excerto do julgado para melhor entendimento do tema:

É inconstitucional, por ofensa ao art. 146, III, a, da CF, o § 2º do art. 14 da Lei 4.502/1964, com a redação dada pelo art. 15 da Lei 7.798/1989, no ponto em que determina a inclusão de descontos incondicionais na base de cálculo do IPI (“Art. 14. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável: ... § 2º. Não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente”). Essa a conclusão do Plenário, que negou provimento a recurso extraordinário no qual se discutia a constitucionalidade do aludido preceito. O Tribunal assentou prevalecer o disposto na alínea a do inciso II do art. 47 do CTN, que define o valor da operação como a base de cálculo do IPI. Recordou que a Constituição previra que a lei complementar exerceria diferentes funções em matéria tributária como, por exemplo, criação de tributos na hipótese dos empréstimos compulsórios (art. 148), criação de impostos não previstos na Constituição (art. 154) e criação de novas fontes de custeio da seguridade social (art. 195, § 4º, c/c o art. 154, I). Avaliou que nesses casos, as normas complementares eventualmente editadas teriam âmbito federal. Asseverou, no entanto, que, na hipótese do art. 146, III, a, da CF, a lei complementar possuiria a qualidade de norma nacional [“Art. 146. Cabe à lei complementar: I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos

discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes”]. Pontuou que, no âmbito deste último inciso, a lei complementar atuaria entre a rigidez da Constituição e a mutabilidade constante da legislação ordinária.

(STF-RE 567935/SC. Relator: Min. Marcos Aurélio, Data de Julgamento: 12/09/2008. Data de Publicação: Dje-186. Divulg 01/10/2008. Publicação: 02/10/2008).

No entanto, apesar do Excelso Tribunal Federal por diversas vezes já ter exercido o controle de constitucionalidade para declarar inválidos, tanto dispositivo da Lei nº 8.212/1991 que versavam sobre prazo de prescrição diverso do estatuído no CTN, assim como outras leis ordinárias que regulamentavam normas gerais em Direito Tributário em dissonância com a lei de regência, ainda não se pronunciou sobre exigência ou não de lei complementar para tratar a prescrição intercorrente na seara das execuções fiscais. Entretanto, faz-se necessário uma análise aprofundada do STF à luz da CF de 1988 sobre a aplicação do art. 40 e parágrafos da LEF no tocante aos créditos tributários, pois sendo a mesma uma lei ordinária disciplina o instituto da prescrição no âmbito das execuções fiscais.

Acontece que, em 2011, chegou ao STF o RE 636562/SC interposto pela União contra recurso admitido na origem pelo Tribunal Regional Federal (TRF) da 4º Região, que reconheceu e decretou de ofício a prescrição intercorrente no curso do processo de execução fiscal. Nesse processo que se originou o apelo extremo, o juiz das execuções fiscais de Florianópolis deferiu o pedido de suspensão do processo solicitado pela União para que ela procedesse com diligências a fim de encontrar endereço e bens do executado, determinando também na mesma decisão o arquivamento do feito depois de decorrido um ano de suspensão da execução fiscal, conforme expressa disposição legal no parágrafo 4º do art. 40 da LEF.

No extraordinário discute-se a constitucionalidade do marco inicial da contagem do prazo prescricional, fixado pelo juiz da vara de execução fiscal de Florianópolis e mantido pelo TRF da 4º Região, como termo inicial o despacho que determinou a suspensão processual, primeira parte do caput do art.40 da LEF. Ademais, acolheu-se em controle difuso a Inconstitucionalidade da parte final do caput do art. 40 da LEF para reconhecer a incompatibilidade com o conteúdo do art. 146, III, b da CF/1988, pois a suspensão ou interrupção de prazo prescricional deve ser reservada a edição de LC. Assim, quando o RE chegou ao STF foi reconhecida a repercussão geral devido à relevância da questão constitucional suscitada nos autos, sendo importante transcrever a ementa do acórdão ora analisado:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO – ADMINISTRATIVO - FINANCEIRO. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. MARCO INICIAL. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR DE NORMAS GERAIS PARA DISPOR SOBRE PRESCRIÇÃO. SUPREMACIA DAS DISPOSIÇÕES DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL POR FORÇA DA CONSTITUIÇÃO. ART. 173 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. ART. 40, § 4º DA LEI 6.830/1980 (REDAÇÃO DA LEI 11.051/2004). ART. 146, III, B DA CONSTITUIÇÃO. Possui repercussão geral a discussão sobre o marco inicial da contagem do prazo de que dispõe a Fazenda Pública para localizar bens do executado, nos termos do art. 40, § 4º da Lei 6.830/1980. (STF- RE 636562/SC, Relator: Min. JOAQUIM BARBOSA, julgado em 21/04/2011, Acórdão Eletrônico Dje-228. Divulg: 30-11-2011 Public.: 01-12-2011).

Dessa forma, o RE ora mencionado analisará os fundamentos da prescrição intercorrente no processo de execução fiscal, levando em consideração a matéria de prescrição como norma geral em Direito Tributário, cujo disciplinamento requer a edição de lei complementar. Assim, o reconhecimento da repercussão geral no recurso é devido à relevância constitucional do tema suscitado, uma vez que será sondada a sistemática processual da execução fiscal referida no art. 40 da LEF, à luz da supremacia das disposições gerais constantes na Lei Maior.

Portanto, o desfecho sobre a constitucionalidade ou não do instituto da prescrição intercorrente no curso das execuções fiscais encontra-se concluso desde 2015 ao relator do extraordinário a espera de um posicionamento da Suprema Corte Brasileira. Assim, enquanto não for declarada a posição do STF em relação ao instituo jurídico ora investigado, permanece o mesmo gozando de presunção de constitucionalidade, portanto, válido no mundo jurídico.

Situação bastante semelhante ocorre na jurisprudência consistente no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ), sendo várias as questões que orbitam em torno do fenômeno jurídico da prescrição intercorrente em matéria tributária, umas já debatidas e solucionadas, outras ainda encontram-se pendentes de solução do órgão jurisdicional competente em matéria de natureza infraconstitucionais, exercendo por vezes, o controle de constitucionalidade difusa das leis.

Sendo assim, o Tribunal Superior após a edição da Súmula Vinculante nº 08/2008 declarando a inconstitucionalidade de dispositivos da lei de organização da seguridade social, pois sendo uma lei ordinária versavam sobre prescrição e decadência de créditos tributários, passou a rever seu próprio entendimento sobre a prescrição no âmbito das execuções fiscais. Assim, o STJ começou também a analisar algumas alegações de inconstitucionalidade do instituto da prescrição intercorrente constante na LEF. Dessa forma, diante da exigência constitucional de lei complementar para regradar normas gerais em matéria tributária, principalmente, sobre a prescrição e as divergências persistentes em torno da matéria, haja

vista que alguns Tribunais Pátrios consideravam esses institutos da LEF válidos apenas quando aplicados aos créditos não tributários, pois a exigência do art. 146, III da CF de 1988 diz respeito aos créditos de natureza tributária, sendo perfeitamente possível a aplicação integral da LEF aos créditos de natureza não tributária. Outros aplicavam a integralidade da LEF aos créditos tributários e não tributários por serem normas de Direito Processual.

Nesse sentido, a Lei de Execução Fiscal estabelece normas processuais direcionadas à cobrança de créditos tributários e não tributários devidos a Fazenda Pública por contribuintes insolventes, sendo por isto, normas de aspecto processual. Ela surge no ordenamento jurídico em 1980 como lei ordinária e assim permanece até hoje, pois mesmo havendo vozes contrárias a tese da não recepção pela Constituição de 1988 como norma complementar, o entendimento majoritariamente é de que permanece como lei ordinária e neste aspecto, não sendo instrumento cabível para tratar de conteúdo material, alterando prazos, criando hipóteses de suspensão ou interrupção de instrumentos reservados pela Constituição Federal vigente à veiculação de lei complementar.

Por conseguinte, a Corte Especial do STJ analisou em sede de incidente de inconstitucionalidade os arts. 2º, § 3º e 8º § 2º da Lei 6830/1980, LEF, que disciplinavam hipóteses de suspensão e interrupção da prescrição tributária, respectivamente. Assim, a Corte reconheceu a ofensa dos referidos artigos a norma expressa da CF, restringido a validade deles apenas aos créditos de natureza não tributária. Ademais, ficou consignado que houve ofensa à norma expressa da CF de 1988, dado que há previsão clara no art. 146, III, b determinando LC para tratar do assunto prescrição em matéria tributária.

Dessa forma, para melhor esclarecimento referente à questão cabe destacar excerto da ementa do Agravo de Instrumento, cujo relator Ministro Teori Albino Zavascki declara a inconstitucionalidade dos artigos da LEF mencionados acima:

CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. DESPACHO QUE ORDENA A CITAÇÃO. INTERRUÇÃO DA PRESCRIÇÃO. NOVA REDAÇÃO DO ART. 174 DO CTN. APLICAÇÃO NÃO RETROATIVA. ART. 8º, § 2º, DA LEF. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. PRESCRIÇÃO. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. PREVALÊNCIA DO CTN. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (STJ-AgRg no Ag 1037765/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, corte especial, julgado em 16/05/2012, DJe 25/05/2012)

Assim, da análise realizada pela Corte Especial do STJ à luz do sistema jurídico global ficou constatada a preservação da supremacia do CTN em relação ao direito material

tributário, sendo declarada a inconstitucionalidade desses institutos da LEF por versar sobre conteúdo reservado ao tratamento de LC.

No entanto, em 2004, a Lei nº 11.051 alterou profundamente a redação original do art. 40 da LEF, incluindo o parágrafo 4º nas disposições já existente. Esse parágrafo positivou o termo prescrição intercorrente na legislação regente do processo executivo fiscal, uma vez que, o melhor entendimento hermenêutico concorda que o fundamento para o instituto da prescrição intercorrente é o próprio CTN, no art. 174. Essa nova disposição, tanto mudou o entendimento predominante no STJ em relação a alguns pontos do art. 40 da LEF, como também suscitou bastantes embates no âmbito da doutrina e até mesmo, de forma menos intensa no seio do Judiciário.

A partir dessa integração o STJ mudou o entendimento de que não seria possível a decretação de ofício pelo juiz da causa da prescrição, pois o instituto ora analisado versava sobre direito patrimonial, portanto, não sendo possível o reconhecimento de ofício pelo magistrado em conformidade com Código Civil (CC) de 2002, que trazia a previsão no art. 194, hoje revogado pela Lei 11280/2006, que “O juiz não pode suprir, de ofício, alegação de prescrição, salvo se favorecer o absolutamente incapaz”.

Outra fonte de referência a qual o STJ tomava como fundamento para não acatar a tese do reconhecimento da prescrição de ofício em casos de direito patrimonial, estava no art. 219 § 5º do Código de Processo Civil (CPC) /1973, o seguinte: “Não se tratando de direitos patrimoniais, o juiz poderá, de ofício, conhecer da prescrição e decretá-la de imediato”, posteriormente mudada a redação pela Lei 11280/2006 para: “O juiz pronunciará, de ofício, a prescrição”.

De forma semelhante, a nova redação do art. 40 § 4º passou a permitir que o juiz, de ofício, reconhecesse e declarasse de imediato à prescrição no curso da execução fiscal, bem como o art. 219 §5º do CPC/1973, em vigor na época, também determinava que o juiz de ofício pronunciasse a prescrição. Assim, não havia outra opção para o Tribunal Cidadão, a não ser rever seu posicionamento sobre os fatos novos levantados, e assim o fez.

Por conseguinte, no dia 12/12/2005 o STJ reunido na Primeira Seção buscava solução para as divergências em torno do art. 40 e parágrafos da LEF, editou a Súmula 314 a partir da interpretação harmônica entre o art. 40 da Lei 6830/1980-LEF e o art. 174 da Lei 5172/1966-CTN, sendo decidido o seguinte: “Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente”. Assim, essa súmula sintetizou em poucas palavras o art. 40 e parágrafos. Além

do mais, mesmo não estando expresso, ela transmite a ideia de espontaneidade nos procedimentos, ou seja, automaticidade sequencial das etapas.

A suspensão mencionada no caput do art. 40, diz respeito ao processo de execução e não ao prazo prescricional dos créditos tributários, devendo ser entendido conforme o enunciado da súmula 314 do STJ, pois não havendo bens penhoráveis, suspende-se o feito pelo período de um ano para que a Fazenda Pública realize diligência para localizá-los, e só ao final desse prazo, começa a correr o lapso quinquenal prescritivo, portanto, é uma norma de natureza processual.

Dessa forma, na interpretação do STJ deve existir sintonia entre o comando extraído do art. 40 da LEF e o disposto no art. 174 do CTN, não podendo um se sobrepor ao outro, mesmo àquela sendo lei especial, o limite temporal a ser observado para aperfeiçoamento da prescrição são os cinco anos estipulados pelo CTN. Assim, a Fazenda Pública goza de um tempo certo para requerer em juízo os créditos tributários devidos pelo contribuinte inadimplente, devendo permanecer ativa durante todo processo, sob pena de reinício da contagem do prazo prescricional no curso processual.

Assim, contribuindo com esse entendimento da jurisprudência sedimentada no STJ, passamos a transcrever alguns posicionamentos de especialistas no assunto, como o Professor Doutor e Mestre em Direito Processual Civil, Ernesto José Toniolo, assim como o Professor Doutor da PUC/SP, Renato Lopes Becho, nos seguintes termos:

A suspensão pelo prazo de um ano, prevista no art. 40 da LEF, deve ser entendida como suspensão do processo, e não da prescrição, que não correrá como decorrência indireta da suspensão daquele por tempo razoável, enquanto se aguarda a modificação da situação. Trata-se de suspensão do processo por tempo razoável e em decorrência de fatos alheios à vontade do exequente. (2010, p. 160-161).

Da mesma maneira o professor Beccho expõe de forma elucidativa, logo abaixo, não deixando dúvida sobre a questão posta:

Todavia, a interpretação que se deve dar ao art. 40 da LEF não conduz necessariamente a essa conclusão de inconstitucionalidade ou de imprescritibilidade do crédito tributário. É que nesse dispositivo foi estabelecido, simplesmente, um caso de suspensão do processo de execução fiscal, quando não localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora. Logicamente, suspenso o processo, estancado está o curso da prescrição, mas essa situação deverá perdurar tão-somente por um ano, a contar da intimação pessoal ou vista dos autos ao representante judicial do exequente. (in Revista Dialética de Direito Tributário, nº 125, p.58).

Portanto, para demonstrar a aplicabilidade do instituto da prescrição intercorrente e a possibilidade jurídica do reconhecimento de ofício e imediata decretação pelo magistrado, quando existir inércia do agente credor, assim como ausência de bens que possam cair à penhora, vale apenas destacar excertos dos seguintes precedentes:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. TERMO A QUO DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE DO ART. 40 DA LEI N. 6.830/80. DECURSO DO PRAZO DE UM ANO DA SUSPENSÃO DO FEITO. SÚMULA N. 314/STJ. FLUÊNCIA AUTOMÁTICA DO LAPSO PRESCRIÇÃO QUANDO A FAZENDA PÚBLICA ESTÁ CIENTE DA SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO. PRECEDENTES. MULTA DO ART. 538 [...]

2. É firme o entendimento jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça no sentido de configurar-se a prescrição intercorrente quando, proposta a execução fiscal e decorrido o prazo de suspensão, o feito permanecer paralisado por mais de cinco anos por culpa da exequente, podendo, ainda, ser decretada *ex officio* pelo magistrado, desde que previamente ouvida a Fazenda Pública, conforme previsão do art. 40, § 4º, da Lei n. 6.830/80, acrescentado pela Lei n. 11.051/2004.

[...]

4. A jurisprudência desta Corte tem adotado entendimento no sentido de que, nos termos da Súmula n. 314/STJ, o prazo da prescrição intercorrente se inicia após um ano da suspensão da execução fiscal quando não localizados bens penhoráveis do devedor.

[...]

7. Recurso especial parcialmente provido.

(STJ-Rel. AREsp: 1156626/GO. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma. 19/08/2010, Data de Julgamento: DJe 10/09/2010)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. LEI Nº 11.051/2004. NORMA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO FISCAL REQUERIDA PELO CREDOR. SÚMULA Nº 314/STJ. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. OCORRÊNCIA. INÉRCIA DA FAZENDA. REEXAME DE PROVA. INCABIMENTO.

1. "A norma prevista no art. 40, § 4º, da Lei 6.830/1980 - segundo a qual a prescrição intercorrente pode ser decretada *ex officio* pelo juiz, após ouvida a Fazenda Pública - é de natureza processual. Por essa razão, tem aplicação imediata sobre as Execuções Fiscais em curso.

[...]

6. Agravo regimental improvido.

(STJ-AgRg no REsp 1232581 / SC, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, Data de Julgamento: 11/02/2011 DJe 31/03/2011).

3.6 Teses recentes desenvolvidas pelo STJ, em sede de recurso repetitivo, sobre a aplicabilidade da prescrição intercorrente no âmbito das execuções fiscais.

Em 2018 a primeira seção do STJ mais uma vez reunida discutiu a sistemática da contagem do prazo inicial do mecanismo da prescrição intercorrente, conforme o artigo 40 e parágrafos da Lei 6830/1980. O Tribunal ao apreciar o Recurso Especial nº 1.340.553-RS, da

relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, proveniente do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que reconheceu à prescrição intercorrente no curso da execução fiscal paralisada a mais de cinco anos a favor de uma microempresa, restando certo a elaboração de teses de caráter objetivo que deverão balizar as futuras decisões sobre o assunto, bem como as que estavam sobrestadas a espera de um desfecho.

O caso em tela diz respeito às alegações, em juízo, da Fazenda Pública sobre a falta de intimação para ouvi-la, antes do reconhecimento e decretação de ofício da prescrição no curso da execução fiscal, conforme expressa determinação do § 4ª do art. 40 da LEF, além do que sustentava que não ocorreram os cinco anos exigidos pelo Código Tributário Nacional para aperfeiçoamento da prescrição intercorrente, pois o TRF teria incluído o prazo de 90 dias de suspensão solicitado pelo ente arrecadador na contagem de um ano de suspensão expresso no § 4ª do art. 40 da LEF.

Por outro lado, o TRF da 4ª Região não acatou as alegações de violação ao dispositivo legal e sustentou que não houve nenhum prejuízo a Fazenda pública por conta da não intimação para oitiva acerca da suspensão da execução e posterior arquivamento provisório do feito ou até mesmo em relação à manifestação, antes do juiz decretar de ofício a prescrição intercorrente, uma vez que o Fisco poderia alegar causas suspensivas ou interruptivas no curso do prazo prescricional e não o fez.

No STJ o relator do caso destacou que não tem nenhuma relevância as alegações levantadas pela Fazenda Pública sobre o pedido de suspensão do prazo prescricional por 90 dias para realização de diligências, porquanto esses prazos solicitados estão fora da previsão legal instituída no art. 40 da LEF, sendo que o marco fundamental para reconhecimento do prazo de suspensão é o momento em que o órgão estatal tem conhecimento de que não foi localizado nenhum bem para ser penhorado no endereço fornecido, esse fato sim, inaugura o prazo de suspensão de um ano e logo depois de decorrido esse prazo arquivam-se os autos temporariamente, conforme orientação antiga do STJ exposta no enunciado de súmula 314 da própria Corte.

O Ministro Mauro Campbell, relator do processo ora analisado, em 2012 entendeu que seria caso de afetação a Primeira Seção devido à relevância da matéria e multiplicidade de recursos com o mesmo fundamento. Então, submeteu a questão ao novo procedimento dos recursos repetitivos do art. 543-C do CPC/1973, Incluído pela Lei nº 11.672 de 2008, e que permaneceu no art. 1036 do CPC/2015 com a revogação do antigo regramento. Assim, a decisão do relator foi no sentido de suspender todos os processos em trânsito que versavam

sobre o mesmo objeto de análises dos autos, sujeitando-os a Primeira Seção para que analisassem os seguintes questionamentos:

- a) Qual o pedido de suspensão por parte da Fazenda Pública que inaugura o prazo de 1 (um) ano previsto no art. 40, §2º, da LEF;
 - b) Se o prazo de 1 (um) ano de suspensão somado aos outros 5 (cinco) anos de arquivamento pode ser contado em 6 (seis) anos por inteiro para fins de decretar a prescrição intercorrente;
 - c) Quais são os obstáculos ao curso do prazo prescricional da prescrição prevista no art. 40, da LEF;
 - d) Se a ausência de intimação da Fazenda Pública quanto ao despacho que determina a suspensão da execução fiscal (art. 40, §1º), ou o arquivamento (art. 40, §2º), ou para sua manifestação antes da decisão que decreta a prescrição intercorrente (art. 40, §4º) ilide a decretação da prescrição intercorrente.
- (STJ – AREsp nº 1.340.553 – RS. Relator: Mauro Campbell, Data de Julgamento: 21 de agosto de 2012, 2ª Turma, Data de Publicação DJE: 05/10/2012. Pág.: 02)

Assim, como resultado dessa longa discussão realizada pela Primeira Seção do STJ, restou à elaboração de teses em resposta aos questionamentos do relator descritos acima. Essas teses nortearão as decisões futuras, bem como àquelas sobrestadas que estavam à espera de um novo posicionamento da Corte Excelsa. A partir de então, surgem novos parâmetros objetivos para demarcar o início da contagem do prazo de suspensão processual de um ano do art. 40 da LEF, sendo bastante esclarecedor, mesmo que extensa, a descrição da ementa do Recurso Especial exarada pela Primeira Seção do STJ:

RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015 (ART. 543-C, DO CPC/1973). PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. SISTEMÁTICA PARA A CONTAGEM DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE (PRESCRIÇÃO APÓS A PROPOSITURA DA AÇÃO) PREVISTA NO ART. 40 E PARÁGRAFOS DA LEI DE EXECUÇÃO FISCAL (LEI N. 6.830/80).

1. O espírito do art. 40, da Lei n. 6.830/80 é o de que nenhuma execução fiscal já ajuizada poderá permanecer eternamente nos escaninhos do Poder Judiciário ou da Procuradoria Fazendária encarregada da execução das respectivas dívidas fiscais.

2. Não havendo a citação de qualquer devedor por qualquer meio válido e/ou não sendo encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora (o que permitiria o fim da inércia processual), inicia-se automaticamente o procedimento previsto no art. 40 da Lei n. 6.830/80, e respectivo prazo, ao fim do qual restará prescrito o crédito fiscal. Esse o teor da Súmula n. 314/STJ: "*Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente*".

3. Nem o Juiz e nem a Procuradoria da Fazenda Pública são os senhores do termo inicial do prazo de 1 (um) ano de suspensão previsto no *caput*, do art. 40, da LEF, somente a lei o é (ordena o art. 40: "[...] o juiz suspenderá [...]"). Não cabe ao Juiz ou à Procuradoria a escolha do melhor momento para o seu início. No primeiro momento em que constatada a não localização do devedor e/ou ausência de bens pelo oficial de justiça e intimada a Fazenda Pública, inicia-se automaticamente o prazo de suspensão, na forma do art. 40, *caput*, da LEF. Indiferente aqui, portanto, o fato de existir petição da Fazenda Pública requerendo a suspensão do feito por 30, 60, 90 ou 120 dias a fim de realizar diligências, sem pedir a suspensão do feito pelo art. 40, da LEF. Esses pedidos não encontram amparo fora do art. 40 da LEF que limita a suspensão a 1 (um) ano. Também indiferente o fato de que o Juiz, ao intimar

a Fazenda Pública, não tenha expressamente feito menção à suspensão do art. 40, da LEF. O que importa para a aplicação da lei é que a Fazenda Pública tenha tomado ciência da inexistência de bens penhoráveis no endereço fornecido e/ou da não localização do devedor. Isso é o suficiente para inaugurar o prazo, *ex lege*.

4. Teses julgadas para efeito dos arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015 (art. 543-C, do CPC/1973):

4.1.) O prazo de 1 (um) ano de suspensão do processo e do respectivo prazo prescricional previsto no art. 40, §§ 1º e 2º da Lei n. 6.830/80 - LEF tem início automaticamente na data da ciência da Fazenda Pública a respeito da não localização do devedor ou da inexistência de bens penhoráveis no endereço fornecido, havendo, sem prejuízo dessa contagem automática, o dever de o magistrado declarar ter ocorrido a suspensão da execução;

4.1.1.) Sem prejuízo do disposto no item 4.1., nos casos de execução fiscal para cobrança de dívida ativa de natureza tributária (cujo despacho ordenador da citação tenha sido proferido antes da vigência da Lei Complementar n. 118/2005), depois da citação válida, ainda que editalícia, logo após a primeira tentativa infrutífera de localização de bens penhoráveis, o Juiz declarará suspensa a execução.

4.1.2.) Sem prejuízo do disposto no item 4.1., em se tratando de execução fiscal para cobrança de dívida ativa de natureza tributária (cujo despacho ordenador da citação tenha sido proferido na vigência da Lei Complementar n. 118/2005) e de qualquer dívida ativa de natureza não tributária, logo após a primeira tentativa frustrada de citação do devedor ou de localização de bens penhoráveis, o Juiz declarará suspensa a execução.

4.2.) Havendo ou não petição da Fazenda Pública e havendo ou não pronunciamento judicial nesse sentido, findo o prazo de 1 (um) ano de suspensão inicia-se automaticamente o prazo prescricional aplicável (de acordo com a natureza do crédito exequendo) durante o qual o processo deveria estar arquivado sem baixa na distribuição, na forma do art. 40, §§ 2º, 3º e 4º da Lei n. 6.830/80 - LEF, findo o qual o Juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato;

4.3.) A efetiva constrição patrimonial e a efetiva citação (ainda que por edital) são aptas a interromper o curso da prescrição intercorrente, não bastando para tal o mero peticionamento em juízo, requerendo, *v.g.*, a feitura da penhora sobre ativos financeiros ou sobre outros bens. Os requerimentos feitos pelo exequente, dentro da soma do prazo máximo de 1 (um) ano de suspensão mais o prazo de prescrição aplicável (de acordo com a natureza do crédito exequendo) deverão ser processados, ainda que para além da soma desses dois prazos, pois, citados (ainda que por edital) os devedores e penhorados os bens, a qualquer tempo – mesmo depois de escoados os referidos prazos –, considera-se interrompida a prescrição intercorrente, retroativamente, na data do protocolo da petição que requereu a providência frutífera.

4.4.) A Fazenda Pública, em sua primeira oportunidade de falar nos autos (art. 245 do CPC/73, correspondente ao art. 278 do CPC/2015), ao alegar nulidade pela falta de qualquer intimação dentro do procedimento do art. 40 da LEF, deverá demonstrar o prejuízo que sofreu (exceto a falta da intimação que constitui o termo inicial - 4.1., onde o prejuízo é presumido), por exemplo, deverá demonstrar a ocorrência de qualquer causa interruptiva ou suspensiva da prescrição.

4.5.) O magistrado, ao reconhecer a prescrição intercorrente, deverá fundamentar o ato judicial por meio da delimitação dos marcos legais que foram aplicados na contagem do respectivo prazo, inclusive quanto ao período em que a execução ficou suspensa.

5. Recurso especial não provido. Acórdão submetido ao regime dos arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015 (art. 543-C, do CPC/1973).

(STJ – REsp nº 1.340.553 – RS. Relator: Mauro Campbell, Data de Julgamento: 12 de setembro de 2018. 1ª Seção, Data de Publicação DJE: 16/10/2018. Pág.: 01)

Sendo assim, em rápida síntese dos pontos mais relevantes para o presente trabalho, a nova sistemática adotada pelo STJ em relação à aplicação do art. 40 da LEF, funda-se em

critérios objetivos. Dessa forma, como bem lembra o relator do processo em análise, “somente a lei é senhora do início do prazo”, não cabendo a Fazenda Pública nem ao próprio magistrado dizer qual é o início da contagem da suspensão ânua, mas somente a lei o pode dizer. Assim, a pretensão da lei é finita e a essência temporária da mesma busca por um fim ao litígio firmado entre as partes. Portanto, o marco temporal para início automático da suspensão é a primeira intimação da Fazenda Pública sobre a negativa da não localização de bens penhoráveis ou da não localização do contribuinte insolvente, sendo que ao juiz cabe apenas declarar a suspensão e caso não o faça, nenhum prejuízo trará a suspensão já iniciada automaticamente conforme se infere do art. 40 da LEF, sendo apenas um ato declaratório do magistrado.

Por outro lado, os pedidos de suspensão diversos solicitados pela Fazenda Pública não encontram amparo legal fora do art. 40 da LEF, que determina a suspensão de um ano fechado, mesmo que com decisão judicial favorável. Em seguida, após a suspensão de um ano, inicia-se automaticamente a prescrição intercorrente com o arquivamento sem baixa dos autos. Dessa forma, ao final do prazo prescricional, depois de ouvida a Fazenda Pública, o juiz poderá decretar a prescrição intercorrente de ofício. Lembrando que, as alegações sobre nulidades das decisões por falta de intimação da Fazenda Pública, somente procederá caso seja comprovado o prejuízo sofrido pela mesma, ou seja, a ocorrência de casos aptos a desencadear a suspensão ou interrupção do prazo prescricional.

Portanto, ficou bastante marcante nas teses ora analisadas a questão do início automático tanto da suspensão do processo de execução, bem como o início também automático da prescrição intercorrente, logo após o final do prazo de um ano e consequente arquivamento administrativo do feito, consoante prever o § 2º do art. 40 da LEF. Essa espontaneidade no início do interregno, proporciona celeridade e segurança jurídica, pois evita subjetividades óbvias que sempre circundou o início da contagem do prazo suspensivo de um ano do processo e consequentemente o momento inicial para o curso prescricional.

4. DA CONSTITUCIONALIDADE DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NA EXECUÇÃO FISCAL

O Direito Tributário – enquanto ramo do direito público – constitui-se em uma ciência autônoma que estuda os princípios e normas que disciplinam a ação estatal na função de arrecadação e cobrança dos tributos, entre outras obrigações. Nesse sentido, denota-se a preocupação em regular e estabelecer normas para reger as relações jurídicas oriundas entre os contribuintes e a Fazenda Pública.

A CF de 1988 estabeleceu detalhadamente no título VI o Sistema Tributário Nacional, um regime jurídico baseado em princípios gerais e normas cogentes a todos os entes políticos da Federação. Uma das finalidades do sistema tributário é assegurar aos contribuintes direitos subjetivos a serem respeitados pela Administração Pública na tarefa de instituir tributos, pois há limites postos pela Constituição ao arbítrio estatal no exercício do poder de tributar.

A Carta Magna atribuiu competência as pessoas políticas de direito público interno instituírem seus tributos, observando os parâmetros estabelecidos na própria Constituição da República. Sendo assim, quando um ente político cria, aumenta ou extingue um determinado tributo, deve obediência à legalidade tributária específica. Ademais, a competência tributária, em regra, goza de caráter exclusivo e deve ser exercida por meio do instrumento legislativo adequado ao caso concreto.

Nesta senda, Carrazza (2017) assinala que as pessoas políticas somente podem criar tributos, caso esses estejam de acordo com os respectivos mandamentos constitucionais, estabelecidos pelo legislador originário. Assim, a cobrança desses tributos deve ser realizada conforme a lei determine, não comportando discricionariedade do administrador público, assim como a destinação dos valores arrecadados deve obedecer à lei específica.

Dessa maneira, a arrecadação estatal pode ser conceituada como sendo o complexo de ações do Estado que visando angariar receitas para suprir os gastos públicos a fim de satisfazer as necessidades da população (AMARO, 2019). Certamente que, em um Estado Democrático de Direito, como se infere da CF de 1988, deve prevalecer o sentimento de solidariedade entre as pessoas, cabendo ao poder estatal promover segurança, bem-estar, cultura, desenvolvimento social, econômico, entre outros direitos. Entretanto, esses direitos somente serão implantados efetivamente mediante o ingresso de receitas públicas advindas da arrecadação tributária e outras receitas originárias.

Em contrapartida, se há uma obrigação estatal para promover e manter melhorias para a sociedade, sem distinção. Há também o dever fundamental implícito na CF de 1988 para a

sociedade pagar tributos, pois não há direitos sem custos para mantê-los. Segundo ensina o Professor Doutor da PUC/RS Sarlet (2006, P.298) que: "os custos dos direitos sociais concretizam-se em despesas públicas com imediata expressão na esfera de cada um dos seus titulares, uma esfera que assim se amplia na exata medida dessas despesas".

Ademais, mesmo não encontrando expressamente na CF de 1988 o dever de tributar, não se pode olvidar que é uma consequência lógica, uma vez que a Administração Pública só pode efetivar os direitos prestacionais ou assistenciais previstos na Constituição se houver uma contraprestação financeira por parte da sociedade tributante. Na mesma linha de raciocínio o Professor Doutor Nabais (1998, P.185), da Universidade de Coimbra, diz o seguinte: "o contributo indispensável a uma vida em comum e próspera de todos os membros da comunidade organizada em estado". Ressalte-se que o Próprio CTN, quando define tributo no art. 3º descreve-o como uma prestação contributiva compulsória, ou seja, obrigatória.

Assim, essa prestação contributiva compulsória é designada crédito tributário, sendo um direito devido ao Tesouro Nacional pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Essa obrigação surge com a ocorrência do fato gerador e forma um vínculo jurídico entre o Fisco e o contribuinte, cujo objeto da prestação é financeiro, sendo que deve ser cumprida do devedor, sujeito passivo, para o ente arrecadador, sujeito ativo da relação jurídica tributária.

No entanto, o crédito tributário deve ser certo, líquido e exigível para que seja requerido pelo Fisco, portanto, é necessário que seja efetuado o lançamento tributário para que os tornem exequíveis. Para o professor e ex-ministro do STF, Aliomar Baleeiro, em seu livro de estudo sobre Direito Tributário descreve a diferença entre crédito tributário e obrigação tributária nos seguintes termos:

Uma e outra nascem do fato gerador que coloca o sujeito passivo na posição de devedor do Fisco. Resulta daí o crédito tributário, que se reveste da mesma natureza jurídica daquela obrigação. Vale dizer, o crédito tributário nasce da obrigação e é consequência dela.

O Título III do CTN regula esse crédito tributário em sua essência e formação em todas as suas etapas. A obrigação principal é a de pagar o tributo ou pena pecuniária, em princípio. O crédito tributário converte essa obrigação ilíquida em líquida e certa, exigível na data ou no prazo da lei, inclusive por execução expedita. (1992, p. 497)

Como se pode perceber, a obrigação tributária será exequível após tornar-se exigível pelo processo de lançamento tributário. Não havendo a satisfação devida dos créditos tributários pertencentes à Fazenda Nacional, estará legitimada para ingressar com ação de execução dos créditos tributários, em juízo, contra o contribuinte insolvente. Dessa forma, fica evidente que houve violação ao direito material do ente arrecadador, devendo o mesmo

buscar a reparação do direito aviltado. Por sua vez, o Fisco estando de Posse da Certidão de Dívida Ativa (CDA), documento que atesta a certeza, liquidez e exigibilidade dos créditos tributários, consolidado no título executivo extrajudicial, deverá, conforme o caso concreto, adentrar com a ação competente.

Destarte, o instrumento processual adequado para ver reparado esse direito violado é a LEF. Assim, ela é o instrumento processual autônomo a serviço do direito material transgredido do órgão estatal arrecadador, sendo utilizada pelo sistema jurídico para proporcionar a recuperação dos débitos tributários, além de servir a sociedade e ao Estado como um todo.

Nas palavras dos processualistas Antônio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco (2003, p. 45), comentando a Teoria Geral do Processo, assim descreve a importância do mesmo da seguinte maneira: "é indispensável à consciência de que o processo não é mero instrumento técnico a serviço da ordem jurídica, mas, acima disso, um poderoso instrumento ético destinado a servir à sociedade e ao Estado".

Nesse sentido, a Lei 6.830 de 1980 dispõe sobre a cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública como um procedimento especializado para execução exclusiva, em juízo, dos créditos pertencentes ao erário. Apesar de que muitos denunciam um arbítrio excessivo por parte do Estado arrecadador, alegando desequilíbrio na relação jurídica processual, uma vez que o legislador nas palavras do professor Wambier (2002, p. 413) "traçando regras próprias, algumas que desproporcionalmente beneficiam o Fisco e que, por isso, devem ter sua constitucionalidade examinada com rigor".

Assim, mesmo diante do princípio da supremacia do interesse público em relação ao particular, nas relações jurídicas tributárias, o processo de execução é autônomo e possui elementos e institutos constitucionais que se harmonizam. Não sendo razoável relativizar as garantias inerentes aos contribuintes no âmbito do processo fiscal. O Fisco através da execução fiscal busca a tutela jurisdicional do Estado-juiz para reaver seus créditos fiscais, nesse momento, um terceiro desinteressado (juiz) no resultado deve garantir o contraditório e a ampla defesa às partes envolvidas no litígio, além de outros princípios inerentes ao processo.

Sendo assim, o instituto da prescrição intercorrente veio balancear a relação fisco contribuinte no âmbito do processo tributário fiscal, pois na redação originária da LEF havia uma grande desproporcionalidade a favor do ente arrecadador. Sendo assim, mesmo diante de algumas divergências consideradas em torno da constitucionalidade da aplicação do instituto da prescrição intercorrente no processo executivo fiscal, razão não há para tanto, pois

o regime prescricional intercorrente no âmbito das execuções fiscais busca garantir a segurança jurídica nos procedimentos executivos fiscais, estabilizando as relações entre o ente estatal arrecadador e o contribuinte inadimplente. Assim, o instituto da prescrição intercorrente garante a pacificação social nas relações jurídicas tributárias.

4.1 Princípios constitucionais norteadores

Com a constitucionalização do Direito, principalmente a partir da nova ordem soberana constitucional de 1988, os princípios valorados tornam-se pilares sustentadores das normas jurídicas que regem a sociedade. Assim, passaram a desempenhar um papel de suma importância para solucionar conflitos oriundos das relações obrigacionais que envolvem as partes, contribuintes e Fisco. Ademais, são instrumentos previstos pelo constituinte originário para garantir proteção aos contribuintes contra abuso de poder perpetrado pelo ente público, valendo apenas citar o comentário do professor Hugo de Brito Machado, que diz: “Tais princípios existem para proteger o cidadão contra os abusos do Poder. Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte”. (2013, p. 29)

Assim, alguns princípios são de suma importância do ponto de vista garantista, pois assegura tratamento igualitário entre os iguais perante a lei, não permitindo tratamento diferenciado entre contribuintes que se encontram na mesma situação de igualdade, estando expressamente no art. 150. II da CF/1988:

Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos (BRASIL, 1988).

Esse princípio visa garantir que pessoas em condições normais que praticam o mesmo fato gerador não sejam tratadas com privilégios ou arbitrariedades, valendo salientar que algumas situações não configuram violação ao princípio constitucional da Igualdade, uma vez que, distinguem positivamente as situações elencadas, por exemplo, o imposto progressivo toma como base a capacidade contributiva de cada um, haja vista, àqueles que auferem maiores rendimentos tributam com uma quantidade maior, em contrapartida, os que possuem menor poder aquisitivo contribuem com uma parcela menor.

Outro princípio fundamental expresso na CF/1988 foi consagrado ao status de direito e garantia fundamental no inciso LXXVIII do art. 5º, nos seguintes termos: “a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”. Assim, mais um princípio constitucional que veda a eternização processual, pois expressamente o texto diz que a todos são assegurados a razoável duração do processo, bem como os meios para uma tramitação célere.

Assim, há muito tempo documentos internacionais relevantes já indicavam a necessidade de garantias, rapidez e segurança nos procedimentos judiciais gerais, visando concretizar os direitos previstos nas constituições dos países signatários desses acordos, como por exemplo, a Declaração Universal dos Direitos Humanos (DUDH) de 1948, que mesmo não se referindo diretamente ao processo civil, entretanto enaltece a Dignidade da Pessoa Humana e consagra no art. 10 que “Todo ser humano tem direito, em plena igualdade, a uma audiência justa e pública por parte de um tribunal independente e imparcial, para decidir sobre seus direitos e deveres ou do fundamento de qualquer acusação criminal contra ele”.

Logo após foi assinada a Convenção Americana sobre Direitos Humanos (CADH) em 22 de novembro de 1969 trazendo expressamente no art. 8.1 a obrigatoriedade de observação de um prazo razoável no tramite processual, sendo promulgado no Brasil pelo Decreto nº 678/1992, *ipsis litteris*:

Toda pessoa tem direito a ser ouvida, com as devidas garantias e dentro de um prazo razoável, por um juiz ou tribunal competente, independente e imparcial, estabelecido anteriormente por lei, na apuração de qualquer acusação penal formulada contra ela, ou para que se determinem seus direitos ou obrigações de natureza civil, trabalhista, fiscal ou de qualquer outra natureza (BRASIL, 1992).

Outro documento internacional bastante importante é a Convenção Europeia dos Direitos do Homem (CEDH) assinado em Roma no dia 4 de novembro de 1950, traz descrito no art. 6ª a previsão do direito equitativo a um processo justo, imparcial e célere, sendo garantido à igualdade, nos seguintes termos:

Qualquer pessoa tem direito a que a sua causa seja examinada, equitativa e publicamente, num prazo razoável por um tribunal independente e imparcial, estabelecido pela lei, o qual decidirá, quer sobre a determinação dos seus direitos e obrigações de carácter civil, quer sobre o fundamento de qualquer acusação em matéria penal dirigida contra ela (CEDH, p. 09).

Com a mudança proporcionada pela Emenda Constitucional (EC) nº 45/2004 foi introduzido o § 3º no art. 5º da CF/1988, assim dispondo: “Os tratados e convenções

internacionais sobre direitos humanos que forem aprovados, em cada Casa do Congresso Nacional, em dois turnos por três quintos dos votos dos respectivos membros, serão equivalentes a emendas constitucionais” (BRASIL, 1988). Assim, os tratados que versem sobre direitos humanos e que forem aprovados no rito próprio das EC entram na ordem interna com status de EC. Já os demais tratados que foram assinados pelo Brasil e que não versam sobre Direitos Humanos, mas sim, de assuntos diversos gozam do status constitucional de lei ordinária.

Portanto, o Brasil sendo signatário desses documentos internacionais deve obediência aos regramentos por eles tratados. Esses documentos dão destaque à necessidade dos países membros observarem a importância do princípio da razoabilidade e celeridade processual, não obstante, não havendo necessidade de positivizar tal princípio, pois esses tratados já desfrutam de eficácia normativa interna. Entretanto, o poder constituinte derivado reformador consagrou-o com o status de direito fundamental para todos que litigam em processo judicial ou administrativo.

Outro princípio de suma importância para o Direito Processual refere-se ao impulso oficial ou inquisitivo, pois prescreve o art. 2º do CPC que: “o processo começa por iniciativa da parte e se desenvolve por impulso oficial, salvo as exceções previstas em lei”. Assim, cabe à parte ofendida provocar a prestação jurisdicional oferecida pelo Estado, ou seja, quebrar a inércia do Judiciário e exercer o direito de ação.

Esse princípio esclarece que o impulso oficial funciona como mola propulsora dentro do processo, mas não diz que as partes devem ficar inertes no curso processual, pelo contrário, mesmo existindo um limite de atuação das partes dentro do processo, essa atuação deve ser firme e sempre sob coordenação e maestria do juiz da causa. As partes devem participar ativamente no processo do começo ao fim, cumprindo as diligências típicas da demanda, sob pena de ser reconhecida, por exemplo, o instituto da prescrição, já que sendo matéria de ordem pública é cognoscível de ofício pelo juiz, exigindo apenas oitiva da parte autora.

Por fim, a segurança jurídica é outro princípio inerente ao Estado Democrático de Direito, que transmite garantia para concretização e preservação dos direitos fundamentais da pessoa humana. Assim, a segurança jurídica funciona como um segmento orientado que sempre indica os valores eleitos pela sociedade que devem ser observados, pois visa à estabilização das relações sociais e a certeza que ninguém violará os direitos já adquiridos.

Sendo assim, mesmo não se encontrando na CF/1988 de forma expressa, o princípio da segurança jurídica transmite valores sociais intrínsecos a convivência segura e harmônica

em um Estado Democrático de Direito. Entretanto, esse princípio dos princípios é contemplado de maneira implícita em diversos momentos na Carta Magna vigente, uma vez que este princípio está sempre ligado a outros princípios constitucionais que regem as relações de confiança e convivência pacífica na sociedade, buscando sempre o respeito à dignidade da pessoa humana.

4.2 Princípios orientadores do processo de execução

Os princípios são mandamentos basilares que orientam, informam e asseguram o direito de ação consagrado no texto Constitucional, haja vista que, o art. 5º inciso XXXV garante que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário, lesão ou ameaça a direito”, aclamando assim, a inafastabilidade do Judiciário quando acionado pelas partes ofendidas em seus direitos.

Sendo assim, devido à unidade do processo, todos os princípios aplicados ao Direito Processual Civil também serão aplicados ao processo de execução. Entretanto, nem todos os princípios aplicados ao processo executivo fiscal são empregados no Processo Civil, pois esse contempla temas diversos da execução fiscal. Assim, alguns princípios processuais e suas implicações no âmbito do processo tributário fiscal são bastante relevantes, como o princípio da disponibilidade que informa a faculdade de utilização do aparelhamento estatal, ou seja, o mesmo está disponível ao exequente prejudicado, mas que estando em inércia precisa da iniciativa da parte ofendida acioná-lo para dá-lhe uma resposta conforme os fatos postos a análise da máquina estatal, isto também, significa que o autor pode desistir de alguns atos sem o necessário consentimento prévio da parte contrária.

No entanto, a Administração Pública é orientada por regras próprias, que a distingue dos particulares, sendo guiada por dois princípios fundamentais que dão origem aos demais. Sendo eles, segundo orienta Celso Antônio Bandeira de Melo (2003, p. 817) a supremacia do interesse público sobre o particular e o da indisponibilidade, pela Administração Pública, desse interesse público.

Dessa forma, conforme se extrai do art. 3º do CTN a cobrança dos tributos pelos órgãos arrecadadores é uma atividade da administração pública plenamente vinculante, pois devido aos princípios mencionados a administração tributária não goza de plena liberdade para desistir da cobrança dos tributos não pagos pelo contribuinte, já que uma das finalidades da tributação é garantir as prerrogativas constitucionais da Administração Pública referente ao desenvolvimento amplo da sociedade. Assim, nesse sentido a faculdade da Administração

Pública na cobrança dos créditos tributários pela Fazenda Pública não é plena, sofrendo limitação em relação ao princípio processual da disponibilidade.

Outro princípio informador que funciona como *conditio sine qua non* para ingresso da Fazenda Pública, em juízo, contra os contribuintes em débitos, diz respeito ao preceito *nulla executio sine titulo*, pois esse fundamento existe por uma razão óbvia, já que não se pode exigir uma reparação do executado sem comprovação do dano sofrido pelo autor da execução. Esse dano é reconhecido e representado pelo título executivo que pode ser judicial ou extrajudicial, sempre funcionando como pressupostos processuais para ingressar em juízo. Salientando que esses títulos são criados por leis e apenas são executados nas hipóteses que a lei admitir.

Segundo ensina Araken de Assis (2010), não tem como executar o sujeito passivo da relação jurídica sem o pretexto concreto e sedimentado do título executivo, uma vez que, a execução da prestação deve ter como fundamento o título executivo. Assim, esse princípio gera segurança jurídica na execução dos contribuintes insolventes, pois esse título além de líquido, certo e exigível, transmite a ideia que o crédito realmente existe em desfavor do executado.

Corroborando com a condição de que sem título não pode haver execução fiscal, temos o princípio da menor onerosidade da execução, uma vez que prevê uma menor onerosidade ao executado e tem seu fundamento no art. 805 do CPC, preceituando que: “quando por vários meios o exequente puder promover a execução, o juiz mandará que se faça pelo modo menos gravoso para o executado”, assim de um lado o exequente busca a reparação do dano sofrido, mas do outro lado o executado goza de algumas garantias, pois no processo não se busca a vingança e sim a restauração ao *status quo* do direito violado, por isto, o juízo da causa manterá a estabilidade dentro da execução, buscando a reparação do direito do credor, mas não deixando de observar a dignidade da pessoa humana do devedor.

Sendo assim, o princípio da autonomia processual é fundamental para o processo como ciência autônoma, pois independente do direito material, possui finalidades e características próprias, não podendo ser confundido com os demais ramos do direito. Ademais, não há mais necessidade da execução ser mais um processo a parte da demanda principal, mesmo os procedimentos realizados na fase de cognição sendo diferente dos procedimentos na fase de concretização da reparação do direito, essa deve ser encarada como continuidade daquela.

Por fim, a necessidade da sociedade por uma prestação jurisdicional mais célere e eficiente aos poucos foi sendo desenvolvida uma outra maneira de enxergar o processo de

execução, não mais como um procedimento separado, mas unificado a demanda principal, dando origem ao sincretismo processual, ou seja, a unificação da fase de conhecimento e logo em seguida a concretização do que foi decidido na fase anterior. Assim, no âmbito das execuções dos créditos executivos judiciais, primeiro se reconhece o direito e sucessivamente a satisfação do direito violado. Já em relação as execuções fiscais que envolvem créditos tributários extrajudiciais, o procedimento inicia-se com a confecção da CDA no âmbito administrativo, pois é o instrumento habilitador da Fazenda Pública para ingressar com a execução direta dos créditos tributários não pagos.

4.3 Alteração da lei de execução fiscal realizada pela lei nº 11.051/2004

A redação original da Lei 6830/1980, conhecida como Lei de Execução Fiscal ou de maneira simples LEF, não havia a previsão no texto original da prescrição no curso da execução. Essa lei trata no art. 40 da possibilidade do juiz suspender o feito da execução, somente na ausência de devedor ou de bens a serem penhorados. Sempre pairou muitas dúvidas em relação à constitucionalidade desse dispositivo ora analisado, vejamos o art. 40 da supracitada lei: “O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição”.

As críticas emergiram, principalmente em relação à suspensão da execução forçada, pois enquanto não localizado o devedor ou bens penhoráveis para pagamento da dívida pertencente ao Fisco, à mesma continuaria suspensa. Mesmo diante da possibilidade da execução ser infrutífera ao final de 10, 20, 30 ou mais anos, uma vez que não há nenhum interregno no caput do citado artigo.

Sendo assim, havia a possibilidade de eternização da Dívida Ativa pertencente ao Estado, posto que não havia um limite temporal expresso no caput do art. 40. Essa era uma forte crítica, pois os créditos tributários ou não tributários possuem caráter patrimonial, portanto, são prescritíveis no tempo. Esse conteúdo regrado no citado artigo, aparentemente entrava em choque com o exposto no art. 174 do CTN, que estabelece um prazo prescricional de cinco anos para o Fisco buscar em juízo a reparação dos créditos tributários pretendidos.

Outra questão bastante intrigante refere-se à parte final do caput do art. 40, pois determina a não ocorrência da prescrição durante o período da suspensão da execução. Essa crítica foi amplamente intensificada com a promulgação da Constituição Cidadão de 1988, pela razão que, somente com essa Constituição houve a exigência formal expressa no art. 146,

III, b, para que apenas LC tratasse de temas relacionados à prescrição e decadência no direito material. Nesse caso, a suspensão da prescrição passou a ser conteúdo reservado a LC, porém, a lei que compreende o art. 40 é notadamente ordinária, tanto antes da norma fundamental vigente como hoje, pois a nova ordem constitucional recepcionou-a com o status de lei ordinária, permanecendo até os dias atuais.

Diante das aparentes divergências, em 2004, o art. 6º da Lei 11.051 inovou o sistema jurídico tributário, incorporando a expressão prescrição intercorrente no § 4º do art. 40 da LEF, assim, ficou acrescentado o seguinte regramento: “Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato”(BRASIL,1988). Apesar de que, mesmo antes da vigência desse parágrafo já era forte o posicionamento de vários doutrinadores pela possibilidade jurídica do reconhecimento da prescrição no curso do processo fiscal, até mesmo no STJ havia julgados sobre a possibilidade jurídica de o magistrado reconhecer e decretá-la de ofício, imediatamente no curso da execução fiscal paralisada há mais de cinco anos, sem que houvesse nenhuma manifestação da fazenda Pública.

Assim, relevante contribuição trouxe o § 4º do art. 40 da LEF, pois ficou positivada a certeza do término da demanda executória, uma vez que, o parágrafo segundo do mesmo artigo ora analisado é claro em dizer que nestes casos de não localização de bens ou devedor, o processo de execução fiscal já suspenso há exatamente um ano deve ter seus autos arquivados pelo juiz da causa. Esse arquivamento administrativo permanecia indefinidamente, porém, com a nova redação do § 4º esse arquivamento será provisório de apenas cinco anos, em obediência ao prazo quinquenal de prescrição elencado no art. 174 do CTN.

Outra celeuma intrigante que o § 4º veio sanar foi em relação ao § 3º do mesmo artigo, vejamos: “Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução”, ou seja, depois de arquivado o processo de execução fiscal, caso surgisse a qualquer momento o devedor ou bens penhoráveis, pouco importava o prazo de prescrição descrito no CTN, os autos seriam desarquivados para prosseguimento da execução forçada.

A antinomia entre o § 3º e § 4º resolve-se aplicando o critério cronológico na interpretação dos parágrafos, já que, a Lei de Introdução as Normas do Direito Brasileiro (LINDB), reza o seguinte: “A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior”, portanto, a incompatibilidade entre as duas previsões são evidentes, pois uma tem

caráter prescritível (§ 4º), porém, a outra implicitamente transmite a ideia de imprescritibilidade da Dívida Ativa da Fazenda Pública pertencente ao Fisco.

Em suma, prevalece o regramento exposto no § 4º do art. 40 da Lei 6830/1980, pois tacitamente derroga a expressão “a qualquer tempo” mencionada no § 3º do referido artigo citado acima, haja vista, seguimos uma linha bobbiana, que busca na “tradição romanística” o seguinte fundamento: “lei posterior derroga lei anterior”, quando elas forem incompatíveis entre si. Pois bem, segundo o mesmo autor “o Direito não tolera antinomias” e esclarece que: “A situação de normas incompatíveis entre si é uma dificuldade tradicional frente a qual se encontraram os juristas de todos os tempos”. (1995. P.81)

Por outro lado, nada impede o diálogo entre essas fontes legais, não existindo necessidade de exclusão de uma em pró da existência da outra, já que essas normas podem conviver harmoniosamente de forma global e complementar. Desta forma, descreve sobre o assunto o professor Flávio Tartuce: “a teoria do diálogo das fontes surge para substituir e superar os critérios clássicos de solução das antinomias jurídicas (hierárquica, especialidade e cronológico). Realmente, esse será o seu papel no futuro” (2012, p. 66). Assim, pela Teoria do Diálogo das Fontes a expressão “a qualquer tempo” descrita no § 3º do art. 40 da LEF, seria entendido como a qualquer tempo dentro do prazo estipulado no § 4º do artigo Referendado, ou seja, prazo de um ano do despacho de suspensão dos autos de execução (§2º) mais cinco anos de prazo prescricional determinado pelo CTN.

4.4 Harmonização entre o art. 146, III, b da CF/1988 com o art. 40 § 4º da lei nº 6830/1980-LEF.

A simetria entre o art. 40 § 4º da Lei 6830/1980 é perfeitamente possível com o art. 146, III, b da CF/1988, não havendo nenhum vício de inconstitucionalidade formal nos supracitados artigos, visto que, são normas de naturezas jurídicas diversas trabalhando em conjunto para alcançar a tutela jurisdicional prestada pelo Estado, pois uma possui o caráter eminentemente processual, enquanto a outra é norma de direito material, mas ambas com o fundamento de validade insculpido na Carta Magna vigente.

É cediço que a prescrição, como norma geral de Direito Tributário, é princípio de direito público, uma vez que, o art. 146, III da CF/ 1988 reservou ao disciplinamento da matéria a proteção de lei complementar para tratar sobre o regramento referente às normas gerais em Direito Tributário. Sendo assim, o regulamento de direito material que normatiza

essas regras é a Lei 5172/ 1966, que mesmo sendo aprovada como lei ordinária, alcançou o status de LC pelo princípio da recepção, pois cuida de conteúdo reservado a LC, consequentemente, só poderá ser alterado mediante a edição de quórum de maioria absoluta da composição das casas legislativas.

Corroborando com essa linha argumentativa lecionam os professores Hugo de Brito Machado e Luciano Amaro, respectivamente, descrevem sobre a mudança de status sofrida pelo CTN da seguinte maneira:

Na verdade, o Código Tributário Nacional continua sendo uma lei ordinária. Ocorre que ele trata de matéria que, hoje, está reservada a lei complementar. Matéria que hoje somente por lei complementar pode ser tratada. Assim, é evidente que seus dispositivos que tratam de matéria privativa de lei complementar, só por essa espécie normativa podem ser alterados. (2004. p.86.)

Ocorre, porém, que, exigindo a nova Constituição um modelo legislativo diferenciado, para cuidar das matérias reguladas na lei anterior, a alteração da disciplina legal dessas matérias passa a só poder ser tratada nos moldes da nova forma constitucionalmente definida, o que põe a lei anterior no mesmo nível de eficácia da norma que a nova Constituição exige para cuidar daquelas matérias. (2003. p.167)

Já o art. 40 §4º da LEF trata de assunto diverso do direito material, pois versa sobre normas referentes a direito processual tributário, se não vejamos:

O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

§ 4º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato. (BRASIL, 1980).

Esse artigo, juntamente com seu parágrafo quarto, não se refere às regras gerais já consagradas no Direito Tributário, mas disciplina matéria relativa a direito processual civil, portanto, fundamentado está no art. 22, I da CF/1988, que assegura a competência da União para legislar privativamente sobre matéria referente a direito processual. Assim, a CF/1988 no referido dispositivo citado acima, não exige a edição de LC para tratar de assuntos pertinentes a direito procedimental, como é o caso do art. 40 § 4ª da LEF, que regulamenta o trânsito normal do processo de execução tributária e seus efeitos suspensivos, arquivamento e consequente extinção do feito, caso fique caracterizado a falta de determinadas exigências legais.

4.5 Análise entre o art. 40 §§ 2º e 4º da LEF e o art. 174 § único, I do CTN.

Semelhantemente, o artigo 40 § 4º detalha o desenrolar da prescrição tributária prevista no art. 174 § único, inciso I do CTN, dentro do processo de execução fiscal, uma vez que, o artigo citado trata-se de regra eminentemente processual devendo, portanto, ser aplicado de imediato, inclusive nos processos em andamento. Por outro lado, o art. 174 traz a possibilidade de extinção dos créditos pertencentes à Fazenda Pública, conforme art. 156 do CTN, caso não cumpra determinadas exigências no interregno legal. Assim, o direito material elencado no art. 174 busca reger a conduta dos contribuintes e o Tesouro Nacional, gerando uma obrigação não jurisdicional.

Dessa maneira, o art. 40 § 4º não comporta nenhuma discrepância com o art. 174 § único, inciso I do CTN, devendo harmonizasse com o sistema tributário global, sob pena de interpretações exacerbadas ao direito material pertencente à Fazenda Nacional, sendo que o STJ já se manifestou algumas vezes atestando que o prazo do art. 174 é material, ou seja, é o espaço temporal existente para que o ente tributante ingresse em juízo com a competente execução, buscando a reparação do seu direito violado. Conquanto, já a Prescrição intercorrente faz referência à duração do procedimento para recuperação dos créditos devidos a Fazenda Pública, então, perfeitamente possível o tratamento por meio de lei ordinária.

Uma interpretação razoável seria o diálogo entre essas fontes normativas, buscando a cooperação entre ambas para alcançar a tão almejada segurança jurídica e a paz pública. Assim, como já mencionado, as normas processuais possibilitam a procedimentalização dos institutos jurídicos aplicáveis ao caso concreto. Entretanto, a essência principal do instituto deve permanecer inalterável. Logo, a Fazenda Pública de posse da CDA ingressa em juízo buscando reaver os valores que lhes pertencem. Ao receber o feito, o juiz despacha citando o executado (art. 174, § único, I do CTN) para que no prazo de cinco dias pague a dívida ou garanta a execução em valores correspondentes ao descrito na CDA, sendo condição para interposição de embargos pelo executado, segundo o art. 16, § 1º da LEF.

A partir da constituição definitiva dos créditos devidos a Fazenda Pública começa a correr a prescrição tributária (art. 174 do CTN), sendo interrompida pelo despacho do juiz que ordena a citação o devedor (art. 174, § único, I do CTN). Não sendo localizado devedor ou bens para penhora, o juiz já pode suspender o processo de execução diante dessas impossibilidades (art. 40 da LEF), nesse caso, haverá um sobrestamento indireto da prescrição

tributária, pois a mesma não poderá disparar sem o acompanhamento do processo correspondente.

Sendo assim, a prescrição tributária antes interrompida inicia o prazo integral conforme orientação do enunciado de súmula 314 do STJ, in verbis: “Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente”. Assim, relevante explicação sobre a suspensão do processo de execução e não da prescrição tributária descreve o professor Ernesto José Toniolo:

Saliente-se que o prazo de um ano é de suspensão da execução fiscal, e não do prazo prescricional. A prescrição intercorrente não corre em razão da inexistência de seus elementos (inexistência da causa eficiente e do dies a quo do prazo para a intercorrência, visto que o processo constitui forma de interrupção lineal descontinuada da prescrição), e não em decorrência de causas impeditivas, como a interrupção ou a suspensão do prazo. O que se encontra suspenso é o processo, e não o prazo da prescrição intercorrente, que sequer iniciou. (2007, p. 156)

Portanto, após o término da suspensão do processo e consequente arquivamento administrativo dos autos pelo juiz (§2º do art. 40 da LEF), inicia-se a prescrição normalmente dentro do processo de execução, assim, entra em ação o § 4º do art. 40 da LEF, visto que é mero regramento procedimental para possibilitar que o magistrado apenas reconheça e decrete de ofício no curso do processo de execução fiscal (por isso intercorrente) uma situação já aperfeiçoada no tempo (art. 174), uma vez que não existem dívidas eternas.

4.6 Consolidação do instituto da prescrição intercorrência no Código de Processo Civil de 2015.

O novo Código de Processo Civil, Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015, entrou em vigor um ano após a publicação oficial, revogando completamente o antigo regramento processual civil de 1973. A novel codificação regulamentou o instituto da prescrição intercorrente na esfera processual no Título IV do CPC/2015, nos casos de suspensão e extinção do processo de execução.

É notável a mudança operada no Título IV do novo códex, uma vez que, o texto original da antiga codificação processual não discorria detalhadamente sobre o assunto em questão, mas restringia a cognoscibilidade do instituto da prescrição ao magistrado no art. 219

§ 5º, da seguinte maneira: “não se tratando de direitos patrimoniais, o juiz poderá, de ofício, conhecer da prescrição e decretá-la de imediato”.

Com a inovação proporcionada em 2004 na Lei de Execução Fiscal através da inclusão do parágrafo quarto no artigo quarenta por meio da Lei 11.054, que representa um marco do instituto da prescrição endoprocessual, pois possibilitou ao juiz exercer o poder de reconhecimento do instituto da prescrição intercorrente no procedimento especial das execuções fiscais. A partir desse momento, mesmo existindo algumas divergências, cresceu bastante o consenso a respeito do fenômeno da prescrição intercorrente nos tribunais pátrio.

Em 2005 o STJ tomando como referências os arts. 174 do CTN e 40 da LEF tenta harmonizar o entendimento nacional sobre o instituto ora analisado, devido ainda existirem algumas discrepâncias tanto na seara doutrinária, assim como em alguns julgados divergentes nos tribunais. Então, a Corte Superior editou o enunciado de súmula 314 indicando o posicionamento da Corte em relação aos momentos de suspensão do processo de execução e início da contagem da prescrição intercorrente.

Essas alterações ocorridas em torno do instituto jurídico da prescrição e aplicação dele no direito processual impulsionou o Legislativo Federal a alterar a redação original do art. 219 § 5º do CPC/1973 em fevereiro de 2006. Nesse ano foi sancionada pelo Presidente da República a Lei 11280, autorizando o reconhecimento da prescrição pelo juiz no âmbito do direito patrimonial. Assim, a Legislatura Federal substituiu a redação original do § 5º do CPC/1973 por “o juiz pronunciará, de ofício, a prescrição”, não restando mais dúvida sobre a legitimidade do pronunciamento do magistrado reconhecer de ofício a prescrição no plano processual.

Assim, o novel código de 2015 veio regulamentar os pormenores da prescrição intercorrente nos procedimentos de execuções dos títulos executivos judiciais ou extrajudiciais, pois mesmo a prescrição sendo um instituto de direito material tem grande incidência no direito processual devido sua característica fundamental de por fim a uma discussão, restando claro que vários são os fundamentos para a existência da prescrição intercorrente, como segurança jurídica e a restauração da pacificação social, entre outros.

Desse modo, os arts 921 a 924 do CPC vigente regulamentam a ocorrência da suspensão e extinção do feito executivo por vários motivos, reproduzindo praticamente o mesmo texto do art. 40 da LEF, sendo de aplicação subsidiária na execução fiscal por força do seu art. 1º. Entretanto, o inciso III e os parágrafos do art. 921 referem-se à suspensão da prescrição processual, enquanto o art. 924 V cuida da extinção da execução quando operada a prescrição intercorrente, assim descrevem esses artigos:

Art. 921. Suspende-se a execução:

[...]

III - quando o executado não possuir bens penhoráveis;

§ 1º Na hipótese do inciso III, o juiz suspenderá a execução pelo prazo de 1 (um) ano, durante o qual se suspenderá a prescrição.

§ 2º Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano sem que seja localizado o executado ou que sejam encontrados bens penhoráveis, o juiz ordenará o arquivamento dos autos.

§ 3º Os autos serão desarquivados para prosseguimento da execução se a qualquer tempo forem encontrados bens penhoráveis.

§ 4º Decorrido o prazo de que trata o § 1º sem manifestação do exequente, começa a correr o prazo de prescrição intercorrente.

§ 5º O juiz, depois de ouvidas as partes, no prazo de 15 (quinze) dias, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição de que trata o § 4º e extinguir o processo.

Art. 924. Extingue-se a execução quando:

[...]

V - ocorrer à prescrição intercorrente (BRASIL, 2015).

Em suma, não há mais razão para discussão acerca da natureza jurídica da prescrição intercorrente no âmbito do Direito processual Civil e consequentemente sua aplicabilidade no plano da execução fiscal, respeitando é claro, as regras especiais de execução, como por exemplo, a Lei de Execução Fiscal que aceita a aplicação do CPC/2015, apenas subsidiariamente naquilo que não contradiz as regras do procedimento especial contidas na LEF.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao iniciar o trabalho de pesquisa constatou-se que, por um lado à aplicação do instituto da prescrição intercorrente no âmbito do processo de execução fiscal desempenha um papel social crucial, pois ao fulminar às execuções infrutíferas que ultrapassam o interregno legal, restabelece as relações jurídicas fiscais entre a Fazenda Pública e os Contribuintes inadimplentes, devolvendo a paz pública tão almejada.

Por outro lado, ressaltou-se que os processos de execuções fiscais prestam-se como gargalo a prestação jurisdicional oferecida pelo Estado, pois superlotam as repartições do Judiciário. Sendo assim, se de um lado o instituto é fundamental para desafogar os trabalhos dos Órgãos Julgadores, em contrapartida surgiram algumas dúvidas acerca da constitucionalidade do instituto, sendo necessário pesquisar sobre a viabilidade constitucional da prescrição intercorrente no Direito Tributário Brasileiro.

Diante desses fatos, a pesquisa teve como objetivo geral investigar a constitucionalidade do instituto da Prescrição Intercorrente no Direito Tributário, focando na aplicabilidade do instituto na seara das execuções fiscais e sua conformidade com os parâmetros de constitucionalidade exigidos pela Constituição Federal de 1988, sendo constatado da verificação que não há nenhum vício de formalidade na aplicação da prescrição intercorrente nas cobranças fiscais, uma vez que o instituto disciplinador harmoniza-se perfeitamente com a norma constitucional vigente.

Nesse caso, o objetivo específico inicial foi pesquisar a evolução histórica do instituto da prescrição, origem e pressupostos necessários para consumação do fenômeno prescricional, servindo como ponto de partida para entender a manifestação da prescrição como causa extintiva da ação de cobrança cível, ficando comprovado que os elementos ora mencionado são essenciais para compreender o instituto da prescrição no curso processual tributário.

O segundo objetivo específico do trabalho era avaliar as controvérsias geradas, principalmente no âmbito da doutrina, pois na jurisprudência as divergências eram bem menores. Verificou-se que as dissensões circundavam em volta da natureza jurídica do instituto da prescrição intercorrente, haja vista, a doutrina minoritária defender que o instituto é de direito material e, portanto, disciplinado por meio de lei complementar, como exige a Constituição Federal, restando certo na pesquisa, após avaliação, que não se trata de normas de direito material, mas sim normas eminentemente de direito processual, cuja regulamentação é plenamente viável por intermédio de lei ordinária.

O último objetivo específico destinava-se a avaliar os pormenores da constitucionalidade do instituto da prescrição intercorrente no contexto próprio das execuções fiscais, uma vez que, sendo um elemento propriamente processual ficou comprovado na pesquisa que não há necessidade de elemento legislativo de quórum de maioria absoluta para reger o instituto mencionado, consoante que o Novo Código de Processo Civil de 2015 assentou o entendimento que a prescrição intercorrente é conteúdo cognoscível do magistrado, podendo inclusive ser reconhecida de ofício, portanto, dissipando qualquer ideia de violação as normas constitucionais.

O trabalho de pesquisa teve origem na suposição hipotética de que o instituto da prescrição intercorrente na seara do Direito Tributário, especificamente no processo executivo fiscal estava plenamente dentro das exigências constitucionais e que a lei ordinária 11.051/2004, quando alterou a redação original da Lei de Execução Fiscal não violou preceitos de natureza constitucionais. A pesquisa pôde comprovar perfeitamente que de fato a hipótese é verdadeira, uma vez que a alteração se deu por meio de instrumento adequado para situação concreta, pois em relação ao conteúdo processual a Constituição Federal de 1988 não exige a edição de lei complementar.

Assim, restou comprovado que as alegações levantadas desde a inauguração do instituto da prescrição intercorrente na Lei de Execução Fiscal por intermédio de lei ordinária, enquanto alguns doutrinadores sustentavam que o conteúdo prescrição é regra geral em Direito Tributário, devendo ser disciplinado via normas especiais por exigência da própria Constituição Federal. Verificou-se que tais alegações não procedem. Isso porque, a lei ordinária é o elemento apropriado pela Carta Maior para tratar de normas instrumentais, portanto, não houve nenhuma alteração que descaracterizasse a essência e os elementos fundamentais da prescrição tributária.

A técnica utilizada no trabalho de pesquisa apropriou-se do método de abordagem dedutiva, pois o mesmo permitiu fazer conjecturas partindo de uma premissa maior em que se visualiza a prescrição como um conjunto universo e as demais modalidades de prescrições como subconjunto desse universo. Isso possibilitou um raciocínio lógico inferencial, partindo de um conceito amplo para um específico.

Da pesquisa bibliográfica retirou-se o referencial teórico, além do que a pesquisa valeu-se de pareceres e relatórios de órgãos governamentais e utilização de jurisprudência dos Tribunais Superiores para fundamentar alguns posicionamentos esposados no trabalho. Também se utilizou de teses pertinentes, artigos científicos e principalmente, foi realizado um

procedimento de interpretação na documentação direta, ou seja, uma harmonização entre a Constituição Federal de 1988, o Código Tributário Nacional e a Lei de Execução Fiscal.

Diante da metodologia que foi proposta no trabalho depreende-se que poderia ter sido realizado uma pesquisa mais detalhada nos elementos essenciais da prescrição intercorrente, como os pressupostos existências, o nascimento da *actio nata*, o efeito do tempo como fato natural sobre a prescrição e principalmente, poderia ter sido realizado uma coleta de dados para entender como os tribunais vêm se comportando após a vigência do CPC/2015 em relação à prescrição intercorrente.

Outra contribuição importante para compreensão do instituto jurídico da prescrição intercorrente, que não foi realizado no presente trabalho, refere-se à aplicação do mesmo nos diversos seguimentos pedagógicos do Direito, como no Direito Processual Penal, Trabalhista e principalmente, no Direito Administrativo. Isso tudo não foi possível perfazer devido limitações em relação ao tempo dedicado exclusivamente à pesquisa, o não acesso a livros atualizados sobre os entendimentos recentes dos Tribunais Superiores referente à aplicação da prescrição intercorrente nos executivos fiscais, entre outros.

Assim, recomenda-se aos trabalhos de pesquisas futuros com mesmo foco investigativo, que se debrucem sobre possíveis inconsistências de divergências jurisprudências, mesmo após a regência do CPC/2015. Pesquisem com maior riqueza de detalhes os diversos momentos e peculiaridades da *actio nata* e o efeito fulminante do tempo como fenômeno natural comum a todas as espécies de prescrição. Bem como, analisar os efeitos da prescrição intercorrente nos diversos ramos do Direito e principalmente, focar na viabilidade legal da aplicação da prescrição intercorrente, conforme dispositivo legal constante no CPC, na seara do processo administrativo tributário e suas contribuições para desafogar o Judiciário.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 29 ed. São Paulo: Saraiva, 2019.
- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 9 ed. Saraiva: São Paulo. 2003.
- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 17 ed. São Paulo: Saraiva 2011.
- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 7 ed. São Paulo: Método, 2013.
- ALVES, José Carlos Moreira. **Direito Romano**. 18 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.
- ALEXANDRINO, Marcelo. **Manual de Direito Tributário**. 8 ed. Rio de Janeiro: Forense: São Paulo: Método, 2014.
- AMORIM FILHO, Agnelo. **Critério científico para distinguir a prescrição da decadência** e para identificar as ações imprescritíveis. Revista dos Tribunais, vol. 300. São Paulo: RT, out. 1961.
- BOBBIO, Norberto. **Teoria do Ordenamento Jurídico**. 6 ed. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1995.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 14 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário brasileiro**. 10 ed. rev. e atualizada por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1992.
- BECHO, Renato Lopes. **A prescrição intercorrente nos executivos fiscais e a Lei**. In Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, nº 125, p. 50-59, fevereiro de 2006.
- BRASIL, Constituição (1988). **Constituição Federal do Brasil**. Brasília: DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 02/03/2019.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Teoria da norma jurídica tributária**. 28 ed. São Paulo: Editora Quartier Latin, 2017.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 17 ed. São Paulo, Editora Saraiva, 2005.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 21 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.
- CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 31 ed. São Paulo: Malheiros, 2017.
- CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria geral do processo**. 19 ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 16 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito Tributário Brasileiro**. 9 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

Comissão Interamericana de Direitos Humanos. Comunicado de imprensa. 18/00, Data: 8 de dezembro de 2000. Disponível em: <<http://www.cidh.org>>. Acesso em: 10/03/2019.

COSTA, Eduardo Cunha da. Breves considerações acerca da prescrição. **Conteúdo Jurídico**, Brasília-DF: 19 dez. 2012. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?=1>>. Acesso em: 21 mar. 2019.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário – Constituição e Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 2015

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário – Constituição e Código Tributário Nacional**. 7 ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

CUNHA, Leonardo José Carneiro da. **A Fazenda Pública em Juízo**. 5 ed. ver, ampl. E atual. São Paulo: Dialética, 2007.

Curso de Direito Civil: 1 – **Parte Geral e LINDB**. 13 ed. São Paulo: Atlas, 1915. p. 636.

Curso de Direito Constitucional Tributário - 22 ed. 2006. Carrazza, Roque Antônio-Malheiros.

CHIMENTI, Ricardo Cunha et al. **Lei de execução fiscal comentada e anotada**. 5 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008.

CNJ, 2018. **Justiça em Número**. Conselho Nacional de Justiça. Brasília, DF
<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.p>
df. Acesso: 04/03/2019.

Decreto nº 70.253, de 06 de Março de 1972. **Dispõe sobre o processo administrativo fiscal**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 10/03/2019.

Decreto-Lei nº 4.597, de 19 de agosto de 1942. **Dispõe sobre a prescrição das ações contra a Fazenda Pública**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 15/03/2019.

Decreto-Lei nº 1.569, de 08 de agosto de 1977. **Dispõe sobre modificação no Decreto-Lei nº 352/1968**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del1569.htm> Acesso em: 16/03/2019.

DINIZ, Maria Helena. **Curso De Direito Civil Brasileiro**. 38 ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

DANTAS, San Tiago. **Programa de Direito Civil – Parte Geral**. Rio de Janeiro: Rio, 1977.
FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 16 ed. São Paulo: Atlas 2016.

FARIAS, Cristiano Chaves de; ROSENVALD, Nelson. **Curso de direito civil**. Volume I. 12 ed. Salvador: Juspodivm, 2014.

Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. **Lei de Execução Fiscal**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 04/03/2019.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. **Dispõe sobre a organização da Seguridade Social**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 05/03/2019.

Lei nº 11.054, de 16 de fevereiro de 2004. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>> Acessado em: 15/04/2019.

Lei nº 10.406 de 10 de jan. de 2002. **Institui o Código Civil**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil>>. Acesso em: 20/02/2019.

Lei nº 13.105, de março de 2015. **Institui o Código de Processo Civil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acessado em: 21/03/2019.

Lei nº 5.172 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm> Acessado em: 22/03/2019.

LEAL, Antônio Luís da Câmara. **Da Prescrição e da decadência**. 4 ed. atual por Aguiar Dias. Rio de Janeiro: Forense, 1982.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Prescrição e Decadência em Matéria tributária** <http://sistemas.qis.com.br:8084/hugosegundo/conteudo.asp?idpublicacao=32>. Acesso em: 12/03/2019.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 39 ed. São Paulo: Malheiros, 2018.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 24 ed. Malheiros: São Paulo. 2004.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 34 ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

Manual de direito civil: volume único. 2 ed. Ver., atual. E ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2012.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário**. 13 ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

MASINA, Gustavo. **ISSQN – Regra de Competência e Conflitos Tributários**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

MIGALHAS, STJ define tese sobre prescrição intercorrente

<<https://www.migalhas.com.br/Quentes/17,MI287404,21048STJ+define+tese+sobre+prescricao+intercorrente+que+afetara+mais+de+27>> Acesso em 30/03/2019.

NASSAR, Elody. **Prescrição na administração pública**. 2 ed. Rev. atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2009.

NERY JUNIOR, Nelson. **Código civil e Legislação Extravagante Anotados**. 11 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar Impostos**. Coimbra: Livraria Almedina, 1998.

OLIVEIRA, José Jayme de Macêdo. **Código Tributário Nacional: Comentários, Doutrina, Jurisprudência**. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

PEIXOTO, Daniel Monteiro. **Prescrição Intercorrente na Execução Fiscal: Vertentes do STJ e as Inovações da lei n. 11.051/2004 e da Lei Complementar n. 118/2005**. Revista Dialética de Direito tributário. São Paulo, n. 125, p. 11, Dialética, fevereiro/2006.

PACHECO, José da Silva. **Comentários à Lei de Execução Fiscal**. 12 ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário**. 10 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2019.

PEREIRA, Victor Hugo Reis. **A prescrição em face da reforma processual (Lei nº 11.280/06) e a Fazenda Pública**. Análise processual preliminar da prescrição: direito de ação e situação da prescrição. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 11, n. 999, 27 mar. 2006. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/8163>>. Acesso em: 20 mar. 2019.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de direito civil**. 25 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

PIMENTA, Dalmar do Espírito Santo. **Tributos sujeitos a Lançamento por Homologação. Decadência e Prescrição. Custo de Transferência do ato de lançar para a empresa**. Dissertação apresentada à Banca Examinadora do Curso de Mestrado da Faculdade de Direito Milton Campos. Nova Lima – Minas Gerais. 2010. Disponível em: <<http://www3.mcampos.br/u/201503/dentatributossujeitosalancamento.pdf>>. Acesso em: 21 mar. 2019.

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcante. **Tratado de Direito Privado**. Parte Geral, tomo XII, Campinas: Bookseller, 2003.

QUEIROZ, Mila Duarte. **Execução fiscal: afronta às garantias constitucionais do contribuinte?**. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 23, n. 5605, 5 nov. 2018. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/69845>>. Acesso em: 26 mar. 2019.

RIZZARDO, Amado. **Parte geral do Código Civil**. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 125. Data: 02/2006. Disponível em : <<https://www.saraiva.com.br/revista-dialetica-de-direito-tributario-125-200776.html>> Acessado em: 02/04/2019.

RODRIGUES, Silvio. **Direito Civil**: parte geral. 18 ed. São Paulo: Atlas, 2018.

STJ –AREsp nº 1.340.553 – RS. Relator: Mauro Campbell, Data de Julgamento: 21 de agosto de 2012, 2ª Turma, Data de Publicação DJE: 05/10/2012. Pág.: 02. Disponível em: <<http://www.stj.gov.br/SCON>>. Acessado em: 30/03/2019.

STJ-Recurso Especial nº 435.896/SP. Rel. Min. Eliana Calmon. Órgão Julgador: Segunda Turma. Julg.: 05/06/ 2003 . DJe de 20/10/2003, p. 253 RDDT, vol. 100, p.158. Disponível em: <<http://www.stj.gov.br/SCON>>. Acesso em: 10/03/2019.

STF- RE 95365 / MG, Relator: Min. Décio Miranda, Data de Julgamento: 13/11/1981, Segunda Turma. Data da Publicação: Dje: 04/12/1981. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14691081/recurso-extraordinario-re-9536mg/inteiro-teor-103084316>>. Acesso em: 03/03/2019.

STF-RE: 556664/RS. Relator: Min. Gilmar Mendes. Tribunal Pleno. Data de Julgamento: 12-6-2008. Dje: 14-11-2008. Repercussão Geral-Mérito. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14719930/recurso-extraordinario-re-556664-rs>>. Acesso em: 04/03/2019.

STF-RE 567935/SC. Relator: Min. Marcos Aurélio, Data de Julgamento: 12/09/2008. Data de Publicação: Dje-186. Divulg 01/10/2008. Publicação: 02/10/2008. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=2568745&numeroProcesso=567935&classeProcesso=RE&numeroTema=84>> Acessado em: 04/03/2019.

STF- RE 636562/SC, Relator: Min. JOAQUIM BARBOSA, julgado em 21/04/2011, Acórdão Eletrônico Dje-228. Divulg: 30-11-2011 Public: 01-12-2011. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4043240>>.Acessado em: 06/04/2019.

STF- AgRg no Ag 1037765/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, corte especial, julgado em 16/05/2012, DJe 25/05/2012. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia>> Acesso em: 09/03/2019.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Prescrição do direito do Fisco, suspensão da exigibilidade e segurança jurídica. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 127, abr. 2006.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais**. 6 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006, p. 298.

SÚMULA nº 314. Órgão Julgador: **Primeira Seção**. Julg. 12.12.2005. DJe de 08.02.2006, p. 258. RSTJ, vol. 198, p. 629. Disponível em: <<http://www.stj.gov.br/SCON/>>. Acesso em: 05/04/2019.

SÚMULA vinculante nº 08. Órgão Julgador: **Plenário do STF**. Julg. 12/06/2008. DJe nº 112 de 20/6/2008. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudenci>>. Acesso em: 12/04/2019.

TONIOLO, Ernesto José. **A Prescrição Intercorrente na Execução Fiscal**. 2 ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.

THEODORO JUNIOR, Humberto. **Comentários à Lei de Execução Fiscal**. 6 ed. Saraiva, 1999.

WAMBIER, Luiz Rodrigues. **Curso Avançado de Processo Civil: Processo de Execução**. 5 ed. ver., atual., ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil: parte geral**. 18 ed. São Paulo: Atlas, 2018.

VIEIRA, José Marcos Rodrigues. **A singularidade interruptiva da prescrição civil**. Belo Horizonte: DelRey,

